



ESTADO DA PARAÍBA
SECRETARIA DE ESTADO DA FAZENDA
CONSELHO DE RECURSOS FISCAIS

ACÓRDÃO 0453/2022
Página 1

PROCESSO Nº 0693392021-6 - e-processo nº 2021.000067789-8

ACÓRDÃO Nº 0453/2022

SEGUNDA CÂMARA DE JULGAMENTO

1ª Recorrente: GERÊNCIA EXECUTIVA DE JULGAMENTO DE PROCESSOS FISCAIS
- GEJUP

1ª Recorrida: GUARAVES GUARABIRA AVES LTDA

2ª Recorrente: GUARAVES GUARABIRA AVES LTDA

2ª Recorrida: GERÊNCIA EXECUTIVA DE JULGAMENTO DE PROCESSOS FISCAIS -
GEJUP

Repartição Preparadora: CENTRO DE ATENDIMENTO AO CIDADÃO DA GR2 DA
SEFAZ - GUARABIRA

Autuante: NORMA DE ALBUQUERQUE PIRES

Relator: CONSº LINDEMBERG ROBERTO DE LIMA.

NULIDADE NÃO CONFIGURADA. FALTA DE RECOLHIMENTO DO ICMS DIFERENCIAL DE ALÍQUOTA. AQUISIÇÕES PARA O ATIVO FIXO. USO E/OU CONSUMO. DIFERIMENTO NÃO CONTEMPLADO. INFRAÇÃO CONFIGURADA. MULTA RECIDIVA AFASTADA. MANTIDA A DECISÃO RECORRIDA. AUTO DE INFRAÇÃO PARCIALMENTE PROCEDENTE. RECURSOS DE OFÍCIO E VOLUNTÁRIOS DESPROVIDOS.

- Nulidade por vício formal rejeitada em razão de estarem presentes todos os elementos essenciais à validade jurídica da peça acusatória, bem como por se encontrar disponibilizado nos autos a documentação instrutória que serviu de esteio para a acusação em epígrafe, garantindo ao sujeito passivo as condições necessárias ao exercício de seu direito a ampla defesa e ao contraditório.

- O contribuinte deixou de recolher o ICMS diferencial de alíquotas concernentes às aquisições de mercadorias destinadas ao ativo fixo e ao uso e/ou consumo de seu estabelecimento, não contempladas pelo diferimento.

- Confirmado o afastamento da multa recidiva, em virtude de não ter sido caracterizada a reincidência, nos termos do art. 87 da Lei nº 6.379/96.

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 hierárquico, por regular, e do voluntário, por regular e tempestivo, e, quanto ao mérito, pelo desprovimento de ambos para manter a sentença monocrática que julgou parcialmente procedente o Auto de Infração de Estabelecimento nº



ESTADO DA PARAÍBA
SECRETARIA DE ESTADO DA FAZENDA
CONSELHO DE RECURSOS FISCAIS

ACÓRDÃO 0453/2022
Página 2

93300008.09.00000715/2021-32, lavrado em 17/5/2021, contra a empresa, GUARAVES GUARABIRA AVES LTDA, inscrição estadual nº 16.046.601-6, já qualificada nos autos, declarando devido o crédito tributário, no valor de R\$ 398.770,89 (trezentos e noventa e oito mil, setecentos e setenta reais e oitenta e nove centavos), sendo R\$ 265.847,25 (duzentos e sessenta e cinco mil, oitocentos e quarenta e sete reais e vinte e cinco centavos) de ICMS, por infringência ao art. 106, II, “c” e §1º, c/c art. 2º, §1º, IV, art. 3º, XIV, e art. 14, X; todos do RICMS/PB, aprovado pelo Decreto nº 18.930/97, e R\$ 132.923,64 (cento e trinta e dois mil, novecentos e vinte e três reais e sessenta e quatro centavos) de multa por infração, com fulcro no art. 82, II, “e”, da Lei nº 6.379/96.

Ao tempo que mantenho cancelado, por indevido, o valor de R\$ 66.461,84 (sessenta e seis mil, quatrocentos e sessenta e um reais e oitenta e quatro centavos), de multa por reincidência.

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

P.R.I.

Segunda Câmara de Julgamento, Sessão realizada por meio de videoconferência, em 25 de agosto de 2022.

LINDEMBERG ROBERTO DE LIMA
Conselheiro Relator

LEONILSON LINS DE LUCENA
Presidente

Participaram do presente julgamento os membros da Segunda Câmara de Julgamento, EDUARDO SILVEIRA FRADE, MAÍRA CATÃO DA CUNHA CAVALCANTI SIMÕES E SIDNEY WATSON FAGUNDES DA SILVA.

FRANCISCO GLAUBERTO BEZERRA JÚNIOR
Assessor



ESTADO DA PARAÍBA
SECRETARIA DE ESTADO DA FAZENDA
CONSELHO DE RECURSOS FISCAIS

ACÓRDÃO 0453/2022
Página 3

PROCESSO Nº 0693392021-6 - e-processo nº 2021.000067789-8

SEGUNDA CÂMARA DE JULGAMENTO

1ª Recorrente: GERÊNCIA EXECUTIVA DE JULGAMENTO DE PROCESSOS FISCAIS
- GEJUP

1ª Recorrida: GUARAVES GUARABIRA AVES LTDA

2ª Recorrente: GUARAVES GUARABIRA AVES LTDA

2ª Recorrida: GERÊNCIA EXECUTIVA DE JULGAMENTO DE PROCESSOS FISCAIS -
GEJUP

Repartição Preparadora: CENTRO DE ATENDIMENTO AO CIDADÃO DA GR2 DA
SEFAZ - GUARABIRA

Autuante: NORMA DE ALBUQUERQUE PIRES

Relator: CONSº LINDEMBERG ROBERTO DE LIMA.

NULIDADE NÃO CONFIGURADA. FALTA DE RECOLHIMENTO DO ICMS DIFERENCIAL DE ALÍQUOTA. AQUISIÇÕES PARA O ATIVO FIXO. USO E/OU CONSUMO. DIFERIMENTO NÃO CONTEMPLADO. INFRAÇÃO CONFIGURADA. MULTA RECIDIVA AFASTADA. MANTIDA A DECISÃO RECORRIDA. AUTO DE INFRAÇÃO PARCIALMENTE PROCEDENTE. RECURSOS DE OFÍCIO E VOLUNTÁRIOS DESPROVIDOS.

- Nulidade por vício formal rejeitada em razão de estarem presentes todos os elementos essenciais à validade jurídica da peça acusatória, bem como por se encontrar disponibilizado nos autos a documentação instrutória que serviu de esteio para a acusação em epígrafe, garantindo ao sujeito passivo as condições necessárias ao exercício de seu direito a ampla defesa e ao contraditório.

- O contribuinte deixou de recolher o ICMS diferencial de alíquotas concernentes às aquisições de mercadorias destinadas ao ativo fixo e ao uso e/ou consumo de seu estabelecimento, não contempladas pelo diferimento.

- Confirmado o afastamento da multa recidiva, em virtude de não ter sido caracterizada a reincidência, nos termos do art. 87 da Lei nº 6.379/96.

RELATÓRIO

Trata-se dos recursos de ofício e voluntário interposto contra a decisão de primeira instância, que julgou parcialmente procedente o Auto de Infração de Estabelecimento nº 93300008.09.00000715/2021-32 (fls. 2/4), lavrado em 17/5/2021, em



ESTADO DA PARAÍBA
SECRETARIA DE ESTADO DA FAZENDA
CONSELHO DE RECURSOS FISCAIS

ACÓRDÃO 0453/2022
Página 4

face da empresa GUARAVES GUARABIRA AVES LTDA, inscrição estadual nº 16.046.601-6, em decorrência das seguintes infrações:

0243 - DIFERENCIAL DE ALÍQUOTAS - FALTA DE RECOLHIMENTO DO ICMS (MERC. P/O ATIVO FIXO DO ESTAB.)(PERÍODO A PARTIR DE 07.03.02) >> O contribuinte deixou de recolher ICMS - diferencial de alíquotas concernentes à(s) aquisição(ões) de bens destinados ao ativo fixo do estabelecimento.

NOTA EXPLICATIVA: CONFORME DEMONSTRATIVOS E MEMORIAL DESCRITIVO EM ANEXO.

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: CONFORME DEMONSTRATIVOS E MEMORIAL DESCRITIVO EM ANEXO.

Com supedâneo nos fatos acima, a Fazendária constituiu o crédito tributário no valor total de **R\$ 465.232,73 (quatrocentos e sessenta e cinco mil, duzentos e trinta e dois reais e setenta e três centavos)**, sendo R\$ 265.847,25 (duzentos e sessenta e cinco mil, oitocentos e quarenta e sete reais e vinte e cinco centavos) de ICMS, por infringência ao art. 106, II, “c” e §1º, c/c art. 2º, §1º, IV, art. 3º, XIV, e art. 14, X; todos do RICMS/PB, aprovado pelo Decreto nº 18.930/97, R\$ 132.923,64 (cento e trinta e dois mil, novecentos e vinte e três reais e sessenta e quatro centavos) de multa por infração, com fulcro no artigo 82, II, “e”, da Lei nº 6.379/96 e R\$ 66.461,84 (sessenta e seis mil, quatrocentos e sessenta e um reais e oitenta e quatro centavos) de multa por reincidência.

Documentos instrutórios acostados as fls. 5/16 dos autos.

Regularmente cientificado auto de infração por meio de DTe, com ciência em 1/6/2021 (fls. 238), o contribuinte apresentou Impugnação (fls. 17/35), protocolada em 30/6/2021.

Realizada correição processual, (fl. 239/241), os autos foram remetidos à Gerência Executiva de Julgamentos de Processos Fiscais – GEJUP, onde a julgadora fiscal ROSELY TAVARES DE ARRUDA decidiu pela *procedência parcial* do auto de infração, conforme sentença das fls. 242/253.

Devidamente cientificada da decisão de primeira instância, por meio de DTe, com ciência em 2/3/2022 (fl. 254), a Autuada apresentou Recurso Voluntário em 29/3/2022 (fls. 255/283), no qual alega, em síntese, que:

- 1) O auto de infração apresenta nulidade por cerceamento do direito de defesa, porque na remessa do auto de infração por ocasião da notificação



ESTADO DA PARAÍBA
SECRETARIA DE ESTADO DA FAZENDA
CONSELHO DE RECURSOS FISCAIS

ACÓRDÃO 0453/2022
Página 5

- do lançamento não foi enviado qualquer demonstrativo para informar a base de cálculo;
- 2) A planilha que supostamente já existia por ocasião da lavratura do Auto de Infração jamais foi apresentada à ora requerente, que recebeu tão somente uma outra planilha na qual não consta a descrição detalhada da composição do crédito tributário;
 - 3) No “Demonstrativo” que acompanha o auto de infração, a autoridade fiscal limitou-se a apontar o “valor devido” relativo a cada uma das NF’s autuadas e, de outro, na “folha do auto de infração”, reproduziu tais valores sem indicar a base de cálculo observada e sua respectiva alíquota;
 - 4) As informações de base de cálculo do tributo exigido e a alíquota que se fez incidir sobre estes valores encontram-se, deliberadamente, “zeradas”, não permitindo ao contribuinte que valide os valores apurados pela fiscalização;
 - 5) Que a autoridade fiscal não se deu ao trabalho nem mesmo de planilhar quais os documentos fiscais estariam englobados na primeira acusação – “ativo fixo” - e quais estariam englobados na segunda acusação – “uso e consumo” e informada qual a base de cálculo e alíquota utilizada no cálculo do imposto;
 - 6) Não havia a época dos fatos geradores em nosso ordenamento qualquer lei complementar estabelecendo normas gerais sobre a cobrança de diferencial de alíquotas na entrada de mercadoria para ativo fixo e uso e consumo de contribuintes de ICMS em operações interestaduais, ficando os estados impedidos de veicular esta exigência em suas legislações estaduais.
 - 7) A Lei Complementar nº 190/2022 foi criada em janeiro de 2022, de modo que, em atenção ao princípio da anterioridade, apenas surtirá efeitos a partir de 1/1/2023, logo, é inadmissível a cobrança de diferencial de alíquota de ICMS do contribuinte destinatário de mercadoria adquirida para uso e consumo ou ativo fixo, devendo o auto de infração ora impugnado ser julgado integralmente improcedente.
 - 8) No tocante a primeira infração, alega que as aquisições se destinam a compor o ativo do estabelecimento da empresa e estão relacionados diretamente ao processo produtivo, estando beneficiadas pelo diferimento disciplinado no art. 10, IX, e §8º do RICMS/PB;
 - 9) A autuada firmou Termo de Acordo que prevê o diferimento do ICMS nas aquisições de máquinas, aparelhos, equipamentos industriais incorporados ao ativo permanente;
 - 10) Que adquiriu bens para expansão de sua fábrica de rações e que estas aquisições se referem a (i) bens destinados à montagem de silos,



ESTADO DA PARAÍBA
SECRETARIA DE ESTADO DA FAZENDA
CONSELHO DE RECURSOS FISCAIS

ACÓRDÃO 0453/2022
Página 6

equipamento utilizado na armazenagem de cereais; (ii) estruturas pré-moldadas destinadas à expansão do parque fabril (“treliças”, “chapas”, perfis de aço, ferro, arame, chapas, cantoneiras); e, também, (iii) bens destinados a auxiliar o processo fabril, tais como “slitter”, guindaste, inversor de frequência, transformador, redutor, equipamentos de pesagem, etc, todos relacionados ao processo produtivo;

- 11) Que dentre as atividades da Reclamante está a exploração de fabricação de alimentos para animais, de modo que os equipamentos destinados à armazenagem em condições de mantê-los próprios para o beneficiamento são absolutamente indispensáveis ao processo produtivo desenvolvido no estabelecimento;
- 12) O CRF/PB, no Acórdão 122/2015, teria concluído pela insubsistência do DIFAL nas aquisições de “silos” como mercadorias destinadas ao ativo fixo da empresa, considerando a regra do diferimento, prevista no art. 10, IX, do RICMS/PB;
- 13) A recorrente fez o registro na EFD ICMS/IPI de todos os documentos fiscais autuados, podendo-se constatar expressamente que as operações se referem à compra de bem para o ativo imobilizado;
- 14) No tocante a segunda infração, defende que se encontrava impedida de saber quais notas amparam a falta de recolhimento do imposto, tendo tomado conhecimento *a posteriori*, mas que a autuada não adquiriu, no período da autuação, mercadorias destinadas ao uso e consumo, apenas mercadorias destinadas ao ativo fixo;
- 15) Os bens adquiridos foram célula de carga, arruelas, porcas, parafusos, diluente e catalisador, bens essenciais ao ativo fixo da empresa, correlacionados com o processo produtivo, por viabilizar o funcionamento e manutenção das máquinas industriais, amoldando-se ao diferimento previsto no art. 10, IX, do RICMS/PB;
- 16) A multa a ser aplicada a infração imputada à Reclamante encontra expressa previsão no inciso I, “b”, do art. 82 da Lei nº 6.379/1996, e não a penalidade de aplicabilidade residual de que trata o art. 82, II, “e”, da Lei nº 6.379/1996;
- 17) Há uma evidente contradição na decisão monocrática ora recorrida. A autoridade julgadora reconheceu que o art. 82, II, “e”, da Lei 6.379/1996 apenas tem aplicabilidade em casos não contidos especificamente no art. 82, da mesma lei e, logo em seguida, reconheceu que no art. 82 há multa específica por falta de recolhimento do ICMS - DIFAL.

Diante do exposto, a Reclamante requer:

- i. seja reconhecida a nulidade por vício formal do auto de infração; ou



- ii. a sua total improcedência, em razão do caráter diferido do ICMS-DIFAL neste caso, nos termos do art. 10, IX, do RICMS/PB; ou
- iii. a nulidade da multa aplicada, uma vez que aplicável à espécie o art. 82, I, b, da Lei 6.379/1996.

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

É o relatório.

VOTO

Inicialmente, importa declarar a regularidade o recurso hierárquico, e 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 advoga o cerceamento de defesa ao argumento de que na lavratura do Auto de Infração a peça inicial não trouxe a informação da base de cálculo e da alíquota, fato que no seu entendimento atinge a motivação do ato administrativo, enfraquecendo a acusação fiscal.

Afirma ainda que recebeu uma planilha simplificada, que igualmente não possuía essas informações, que não teve conhecimento do documento contido no banco de dados da Fazenda que complementava a infração e, nesses termos, se insurge contra a decisão da instância singular, renovando o pleito pela nulidade da denúncia.

É importante, antes de qualquer outro fundamento, lembrar que estamos diante de uma nova realidade fiscal, na qual a nota fiscal é eletrônica (NFe) está disponível em banco de dados de pleno acesso à Reclamante. Nesse contexto, as notas fiscais de aquisições mensais são de conhecimento do sujeito passivo e sobre elas existe a obrigação do recolhimento do ICMS DIFAL, nos casos previstos na lei.

No caso dos autos, identificando notas fiscais eletrônicas mensais de aquisição de mercadorias destinadas ao uso e consumo e ativo fixo do estabelecimento, sem o recolhimento do ICMS DIFAL, o fisco promoveu a autuação, e notificou o sujeito passivo para que realizasse o pagamento.

Visto isso, de fato, reconheço que a peça inicial das fls. 2/4 foi omissa na indicação da base de cálculo do ICMS DIFAL. Não obstante, a formalização de crédito



ESTADO DA PARAÍBA
SECRETARIA DE ESTADO DA FAZENDA
CONSELHO DE RECURSOS FISCAIS

ACÓRDÃO 0453/2022
Página 8

tributário é realizada por meio de processo administrativo tributário, instruído na Repartição Preparadora, com a peça inicial e todas as informações e memórias de cálculos a ela anexadas, nos precisos termos do §1º do art. 28 da Lei 10.094/2013, *in verbis*:

Art. 28. O Processo Administrativo Tributário será organizado à semelhança de autos forenses, observado o seguinte: (...)

§ 1º O Processo Administrativo Tributário formar-se-á na repartição preparadora competente, mediante a autuação dos documentos necessários à apuração da liquidez e certeza do crédito tributário não recolhido ou recolhido irregularmente.

Nas fls. 6 a 11 dos autos foi anexada a planilha que permite ao sujeito passivo exercer sua defesa plenamente, estando detalhados os itens que se referem ao uso e consumo e os que se referem ao ativo fixo, contrariamente ao que discorre a Reclamante. Ademais, diligentemente, a Auditora acostou também um Memorial Descritivo das infrações, motivando expressamente sua auditoria, prática esclarecedora.

Assim, discordo dos argumentos da Reclamante visto que o processo administrativo tributário do auto de infração está sobejamente motivado, permitindo o regular exercício do direito de defesa e do contraditório da acusada e houve regular notificação ao sujeito passivo, na forma da lei processual.

Devo registrar que a notificação do auto de infração abre o prazo regulamentar de 30 (trinta) dias no qual o sujeito passivo pode levantar na Repartição Fiscal todos os documentos anexados ao processo administrativo tributário do lançamento, podendo fazer cópias dos documentos, a teor do art. 64 da Lei 10.094/13, *in verbis*:

Art. 64. Ao sujeito passivo ou ao seu representante legal é facultado examinar o processo no recinto das repartições em que tiver curso, observado o seguinte:

I - o sujeito passivo ou seu representante legal poderá requerer cópia de Processo Administrativo Tributário do qual seja parte;

II - o chefe da repartição preparadora poderá autorizar que servidor acompanhe o requerente para reprodução de cópia do processo em estabelecimento prestador de tal serviço.

Como se vê, a lei impõe a faculdade ao Contribuinte de fazer a consulta ao processo administrativo tributário, não havendo que se falar de prova diabólica, visto que o crédito tributário está formalizado na forma da lei e disponibilizado na Repartição Fiscal para que o sujeito passivo possa tomar conhecimento e exercer sua defesa.

Mister se faz ressaltar que as omissões ou imprecisões no auto de infração somente impõem nulidade se causarem 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 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. Do exame de mérito

Conforme é cediço, nas operações interestaduais de aquisição de mercadoria destinada ao uso, consumo ou ativo fixo, o fato gerador se dá no momento da entrada no estabelecimento do contribuinte e o valor do imposto a ser recolhido será o resultante da aplicação da alíquota interna e a interestadual sobre o valor da base de cálculo.

Essa hipótese de incidência do ICMS tem matriz constitucional prevista no art. 155, II, § 2º, VII e VIII, da Constituição Federal:

Redação original da CF/88

“Art. 155. Compete aos Estados e ao Distrito Federal instituir impostos sobre: (Redação dada pela Emenda Constitucional nº 3, de 1993)

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; (Redação dada pela Emenda Constitucional nº 3, de 1993); (...)

§ 2.º O imposto previsto no inciso II atenderá ao seguinte: (Redação dada pela Emenda Constitucional nº 3, de 1993) (...)

VII - em relação às operações e prestações que destinem bens e serviços a consumidor final localizado em outro Estado, adotar-se-á: (...)

a) a alíquota interestadual, quando o destinatário for contribuinte do imposto;

b) a alíquota interna, quando o destinatário não for contribuinte dele;

VIII - na hipótese da alínea "a" do inciso anterior, caberá ao Estado da localização do destinatário o imposto correspondente à diferença entre a alíquota interna e a interestadual;”

Redação dada pela Emenda Constitucional nº 87, de 2015

VII - nas operações e prestações que destinem bens e serviços a consumidor final, contribuinte ou não do imposto, localizado em outro Estado, adotar-se-á a alíquota interestadual e caberá ao Estado de localização do destinatário o imposto correspondente à diferença entre a alíquota interna do Estado destinatário e a alíquota interestadual; (Redação dada pela Emenda Constitucional nº 87, de 2015) (Produção de efeito)

a) (revogada); (Redação dada pela Emenda Constitucional nº 87, de 2015)

b) (revogada); (Redação dada pela Emenda Constitucional nº 87, de 2015)

VIII - a responsabilidade pelo recolhimento do imposto correspondente à diferença entre a alíquota interna e a interestadual de que trata o inciso VII será



ESTADO DA PARAÍBA
SECRETARIA DE ESTADO DA FAZENDA
CONSELHO DE RECURSOS FISCAIS

ACÓRDÃO 0453/2022
Página 10

atribuída: (Redação dada pela Emenda Constitucional nº 87, de 2015)
(Produção de efeito)

a) ao destinatário, quando este for contribuinte do imposto;(Incluído pela Emenda Constitucional nº 87, de 2015)

b) ao remetente, quando o destinatário não for contribuinte do imposto;
(Incluído pela Emenda Constitucional nº 87, de 2015)

Na legislação estadual essa infração tem por fundamento o descumprimento dos art. 106, II, "c" e §1º c/c, art. 2º, §1º, IV, art. 3º, XIV e art. 14, X, do RICMS/PB, aprovado pelo Dec. 18.930/97, e multa por infração com fulcro no art. 82, II, "e", da Lei n.6.379/96.

Eis os citados dispositivos:

Art. 2º - O imposto incide sobre:

§ 1º - O imposto incide também:

(...)

IV - sobre a entrada, no estabelecimento do contribuinte, de mercadoria ou bem oriundos de outra unidade da Federação, destinados a uso, consumo ou ativo imobilizado (Lei nº 11.031/17);

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

(...)

XIV - da entrada, no estabelecimento de contribuinte, de mercadoria ou bem oriundos de outra unidade da Federação, destinado a uso, consumo ou ativo imobilizado (Lei nº 11.031/17);

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

(...)

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

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

(...)

II - até o 15º (décimo quinto) dia do mês subsequente ao em que tiver ocorrido o fato gerador, nos casos de:

(...)

c) aquisições em outra unidade da Federação de mercadorias ou bens destinados a consumo ou a integrar o ativo fixo não relacionados ao processo produtivo, para os estabelecimentos enquadrados no regime de apuração normal e optantes pelo SIMPLES NACIONAL;

(...)

§ 1º O recolhimento previsto na alínea "f" do inciso I, e nas alíneas "c" e "d" do inciso II, será o resultante da diferença de alíquota." (g.n.)

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



ESTADO DA PARAÍBA
SECRETARIA DE ESTADO DA FAZENDA
CONSELHO DE RECURSOS FISCAIS

ACÓRDÃO 0453/2022
Página 11

(...)

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;

(...)"

Ab initio, a Reclamante advoga que não havia à época dos fatos geradores em nosso ordenamento qualquer lei complementar estabelecendo normas gerais sobre a cobrança de diferencial de alíquotas na entrada de mercadoria para o ativo fixo e uso e consumo de contribuintes de ICMS em operações interestaduais, ficando os estados impedidos de veicular esta exigência em suas legislações estaduais.

Ora, como visto acima, o auto de infração está fundamentado com a legislação tributária aplicada à espécie, vigente e eficaz, que obriga ao pagamento do ICMS DIFAL para os contribuintes do ICMS que adquirem mercadorias para uso, consumo ou ativo fixo, garantindo a legalidade da cobrança fiscal.

É sempre bom lembrar que não está na esfera de competência dos Órgãos Julgadores a declaração de inconstitucionalidade, 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.

A matéria é pacífica no E. Conselho de Recursos Fiscais da Paraíba e consolidada pela Súmula nº 03 dessa corte, a seguir transcrita:

SÚMULA Nº 03 - DECLARAÇÃO DE INCONSTITUCIONALIDADE - A declaração de inconstitucionalidade de lei não se inclui na competência dos órgãos julgadores administrativos. (Acórdãos nºs: 436/2019; 400/2019; 392/2019; 303/2019; 294/2018; 186/2019; 455/2019).

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.

Das aquisições para o ativo fixo do estabelecimento



ESTADO DA PARAÍBA
SECRETARIA DE ESTADO DA FAZENDA
CONSELHO DE RECURSOS FISCAIS

ACÓRDÃO 0453/2022
Página 12

A Reclamante arrazoa que as aquisições de mercadorias contidas na planilha acusatória se destinam a compor o ativo fixo do estabelecimento da empresa e estão relacionadas diretamente ao processo produtivo, estando beneficiadas pelo diferimento disciplinado no art. 10, inciso IX, e §8º do RICMS/PB.

Com efeito, a legislação do ICMS no Estado da Paraíba concede tratamento tributário diferenciado nas aquisições de máquinas, aparelhos e equipamentos industriais destinados ao ativo fixo de estabelecimento industrial e relacionados com o processo produtivo, postergando a cobrança do imposto para a operação subsequente, consoante previsão ínsita no art. 10, inciso IX, e § 8º, do RICMS/PB, *in verbis*:

Art. 10. O pagamento do imposto será diferido:

(...) IX - nas operações internas, interestaduais e de importação, realizadas com máquinas, aparelhos e equipamentos industriais destinados a integrar o ativo fixo de estabelecimento industrial e relacionados com o processo produtivo, observado o disposto no § 8º (Decreto nº 19.111/97);

(...)

§ 8º Na hipótese do inciso IX, serão observadas as seguintes condições:

I - o imposto devido será recolhido pelo adquirente quando da operação subsequente, esteja esta sujeita ou não ao pagamento do tributo, observado o parágrafo seguinte;

II - o diferimento se aplica, inclusive, quanto à complementação devida a este Estado, na forma prevista no inciso X do art. 14;

III - a qualquer tempo, desde que fique comprovada destinação diversa do bem, o contribuinte deverá recolher o ICMS diferido, acrescido de juros e atualização monetária, sem prejuízo das penalidades cabíveis.

Como se observa, o diferimento apenas se aplica nas operações de aquisição de máquinas, aparelhos e equipamentos industriais, destinados a integrar o ativo fixo do estabelecimento industrial e que estejam diretamente relacionados ao processo produtivo da empresa.

Em contrapartida, não estão sujeitas ao diferimento as operações de aquisição de bens que não participem diretamente do processo produtivo da empresa, como os bens acessórios ao processo de produção, e as partes, peças, componentes ou acessórios, porque sequer se enquadram no conceito de máquinas, aparelhos e equipamentos industriais.

Importante consignar que a Auditora Fiscal fez minuciosa análise dos produtos em relação ao ponto em debate e justificou a cobrança apresentando vasto acervo de pareceres da Gerência Executiva de Tributação (GET) e acórdãos deste Colegiado (Pareceres nº 2009.01.02.00785 e 2012.01.06.00126; 2018.01.05.00193; 2014.01.05.00126 e 2018.01.05.00096), nos seguintes termos:

“Em relação à infração nº1, abordamos: - Bens que são utilizados em atividades AUXILIARES do processo produtivo, tais como transporte, armazenagem, contingência, controle e podendo ser também, para outros fins, e que, por não participarem diretamente da transformação da matéria prima em produto final, na nossa análise, não se enquadram no benefício do diferimento do Art.10, IX do



ESTADO DA PARAÍBA
SECRETARIA DE ESTADO DA FAZENDA
CONSELHO DE RECURSOS FISCAIS

ACÓRDÃO 0453/2022
Página 13

RICMS/PB: GUINDASTE VEICULAR (NF 29422), SILOS PARA ARMAZENAGEM DE GRÃOS (NF's 10170, 10175, 10176, 10179, 10188, 10191, 10435, 10447, 10458, 10460, 10467, 10479, 10481, 10501, 10508, 10526, 10531, 10551, 10552, 10554, 10555, 10820, 10865, 10935), GERADORES DE ENERGIA (NF's 4062, 4188, 4189, 4190, 4191, 4192, 4193, 4194), INVERSOR DE FREQUÊNCIA (NF 196937), TRANSFORMADOR ÓLEO (NF's 149491, 154763), REDUTOR (NF 475217).” (...)

“- Os bens, relacionados nas NF's 9581, 48316, através da descrição dos respectivos NCM no anexo 11 do RICMS/PB, e os bens relacionados na NF 1160 através da descrição do NCM na tabela TIPI, são classificados como PARTES de máquinas e equipamentos, e portanto, entendemos não estarem contemplados com o benefício do Art.10, IX do RICMS/PB. Essa análise está em consonância com o parecer 2018.01.05.00193:” (...)

“- Os demais bens relacionados nessa infração (vergalhão, chapa, perfil, treliça, painel, arame, cantoneira, eletrodo, cumeeira, telha, para-raios, tubo, cap, sliter), conforme demonstrativo de itens, são materiais que não se enquadram no conceito de máquinas, aparelhos e equipamentos industriais, portanto na nossa análise, incide ICMS DIFERENCIAL DE ALÍQUOTA.”

Com efeito, corroborando com a Auditora Fiscal e com a sentença exarada na instância singular, não é suficiente que os bens sejam destinados ao ativo fixo, é pressuposto necessário que tenham a natureza de máquinas, aparelhos e equipamentos industriais relacionados diretamente ao processo produtivo.

Ao analisar as notas fiscais relativas aos bens autuados, vê-se que parte delas se referem a bens acessórios usados no transporte e armazenamento das mercadorias e outra parte de bens adquiridos para fins de contingência para falta de energia elétrica, incorporados nas instalações do estabelecimento industrial, como destacou a Fazendária.

É importante assinalar que equipamentos auxiliares usados no transporte e estocagem das mercadorias, e os equipamentos elétricos contingenciais objeto da autuação, não estão enquadrados no benefício fiscal do diferimento, conforme entendimento consolidado na jurisprudência administrativa do E. Conselho de Recursos Fiscais da Paraíba, exemplificada nos Acórdãos nº 346/2014, nº 567/2017 e nº. 243/2019, cujas ementas, pela importância, transcrevo:

Acórdãos nº 346/2014

Processo nº 100.775.2014-9

Acórdão 346/2014

CONS. FRANCISCO GOMES DE LIMA NETTO.

CONSULTA FISCAL. ICMS. DIFERENCIAL DE ALÍQUOTAS. AQUISIÇÃO INTERESTADUAL DE BENS DESTINADOS AO ATIVO FIXO DE ESTABELECIMENTO INDUSTRIAL. DIFERIMENTO. EMPRESA INDUSTRIAL DO RAMO DE PREPARAÇÃO E FIAÇÃO DE FIOS DE ALGODÃO. APLICABILIDADE PARCIAL DO BENEFÍCIO FISCAL. MANTIDA A DECISÃO “A QUO”. RECURSO HIERÁRQUICO DESPROVIDO.

O benefício do diferimento do ICMS Diferencial de Alíquotas, previsto na aquisição de bens destinados ao ativo fixo de estabelecimento industrial, se aplica apenas às máquinas, aparelhos e equipamentos industriais relacionados com o processo produtivo da empresa.



ESTADO DA PARAÍBA
SECRETARIA DE ESTADO DA FAZENDA
CONSELHO DE RECURSOS FISCAIS

ACÓRDÃO 0453/2022
Página 14

Em contrapartida, não estão sujeitas ao diferimento as operações de aquisição de bens que não participem diretamente do processo produtivo da empresa, ou que se tratem de partes, peças, componentes ou acessórios.

[...]

Acórdão nº 567/2017

Processo Nº 081.487.2013-4

Relator: CONS.º PETRÔNIO RODRIGUES LIMA

ICMS – DIFERENCIAL DE ALÍQUOTAS. AQUISIÇÃO DE BENS PARA ATIVO FIXO DO ESTABELECIMENTO. DIFERIMENTO. APLICAÇÃO EXCLUSIVA NO PROCESSO DE INDUSTRIALIZAÇÃO. NÃO CONFIGURADO. CORREÇÃO DA MULTA POR INFRAÇÃO. AUTO DE INFRAÇÃO PARCIALMENTE PROCEDENTE. MANTIDA A DECISÃO RECORRIDA. RECURSOS HIERÁRQUICO E VOLUNTÁRIO DESPROVIDOS.

É devido o recolhimento do ICMS Diferencial de Alíquota, nas operações de aquisições interestaduais de bens destinados ao uso ou consumo e ativo fixo de estabelecimento inscrito como contribuinte do ICMS. O seu diferimento depende do preenchimento dos requisitos estabelecidos pelas normas tributárias, aplicando-se este benefício nas aquisições de equipamentos, aparelhos e máquinas aplicados diretamente no processo produtivo, não podendo ser estendidos a máquinas que são utilizadas como auxiliares no transporte de matérias-primas para o setor produtivo, e em outras demandas laborais da empresa, em detrimento a pretensão da recorrente. Redução da multa por infração, por força da Lei nº 10.008/13.

ACÓRDÃO Nº. 243/2019

PROCESSO Nº 0167912016-6

Relatora: CONS.ª GILVIA DANTAS MACEDO

PRELIMINAR DE NULIDADE REJEITADA. AUSÊNCIA DE COMPROVAÇÃO DE PREJUÍZO À DEFESA. FALTA DE RECOLHIMENTO DO ICMS - DIFERENCIAL DE ALÍQUOTA. MERCADORIA DESTINADA AO ATIVO FIXO NÃO RELACIONADA AO PROCESSO PRODUTIVO. MANTIDA A DECISÃO RECORRIDA. AUTO DE INFRAÇÃO PROCEDENTE. RECURSO VOLUNTÁRIO DESPROVIDO.

Preliminar de nulidade - alegação de cerceamento de defesa não acolhida. Aplicação do princípio do pas de nullité sans grief. Ausência de comprovação do prejuízo. Confirmada a regularidade formal da denúncia.

Reputa-se devido o recolhimento do ICMS - Diferencial de Alíquota, em operações sobre as entradas de produtos destinados ao ativo fixo do estabelecimento.

Inconformada com esse entendimento, a Reclamante aduz que dentre as atividades da empresa está a exploração de fabricação de alimentos para animais, de modo que os equipamentos destinados à armazenagem em condições de mantê-los próprios para o beneficiamento são absolutamente indispensáveis ao processo produtivo desenvolvido no



ESTADO DA PARAÍBA
SECRETARIA DE ESTADO DA FAZENDA
CONSELHO DE RECURSOS FISCAIS

ACÓRDÃO 0453/2022
Página 15

estabelecimento e que já teve decisão favorável do CRF/PB, no Acórdão 122/2015, nesse sentido.

Ao consultar o Cadastro de Contribuintes do ICMS verifica-se que a empresa tem atividade principal no segmento de indústria de bens não duráveis, carnes – CNAE 0155-5/01, de criação de frangos para corte (ICMS) e além dessa atividade principal, a empresa cadastrou diversas atividades secundárias, entre elas a de CNAE 1066-0/00, de fabricação de alimentos para animais. Assim, apenas estão contempladas com o benefício do diferimento as operações com aparelhos, máquinas e equipamentos industriais que estejam diretamente relacionadas com o correspondente processo produtivo.

Ao analisar esse objeto de controvérsia, a Julgadora Singular observou que o julgamento em apreço resultante do Acórdão 122/2015 cobrava-se o DIFAL por aquisições de mercadorias para uso e consumo e o crédito tributário relativo ao produto “silos” foi afastado do auto de infração por se tratar de um bem do ativo fixo do estabelecimento.

Concordo com tal posicionamento, e devo acrescentar fundamentalmente que na decisão paradigma citada, o Colegiado não enfrentou o mérito do diferimento do produto “silos”, e sim, fez a singela conclusão que se tratava de um bem do ativo fixo, por isso, votando que “*A análise individualizada das notas fiscais, objeto da acusação levou à exclusão de algumas por se referirem a mercadorias não tributadas e para fins diversos do uso e consumo*”, como se pode notar na ementa da referida decisão, a seguir transcrita:

Processo n° 018.650.2012-5

Acórdão 122/2015

FALTA DE RECOLHIMENTO DE ICMS DIFERENCIAL DE ALÍQUOTAS. INFRAÇÃO CONFIGURADA PARCIALMENTE. AUTO DE INFRAÇÃO PROCEDENTE EM PARTE. ALTERADA A DECISÃO RECORRIDA. RECURSO VOLUNTÁRIO PARCIALMENTE PROVIDO.

- Confirmada, em parte, a falta de recolhimento de ICMS Diferencial de Alíquotas devido pela entrada de mercadorias ou bem, no estabelecimento do contribuinte, oriundos de outras unidades da Federação, destinadas ao uso e consumo.

- A análise individualizada das notas fiscais, objeto da acusação, levou à exclusão de algumas por se referirem a mercadorias não tributadas e para fins diversos do uso e consumo.

- Aplicam-se ao presente julgamento as disposições da recente legislação, que alterou o valor da multa referente ao descumprimento da infração em comento - Lei n° 10.008/2013.

Portanto, os silos para armazenagem de grãos, embora seja indubitável que se tratem de bens do ativo fixo, não se enquadram no conceito de máquinas, equipamentos industriais usados diretamente no processo de produção. Com efeito, não o são, visto que se enquadram em bens acessórios, conforme a jurisprudência administrativa do CRF/PB acima posta.

O guindaste veicular igualmente é um equipamento de transporte e os equipamentos elétricos usados para contingência da rede interna de energia são de uso geral do estabelecimento e não diretamente usados no processo produtivo, portanto, bens acessórios. Por isso, me acosto ao entendimento da instância prima para manter o crédito tributário relativo a esses bens.



ESTADO DA PARAÍBA
SECRETARIA DE ESTADO DA FAZENDA
CONSELHO DE RECURSOS FISCAIS

ACÓRDÃO 0453/2022
Página 16

Elenca ainda a fazendária outra classe de produtos analisados que são partes, peças, componentes ou acessórios, alguns classificados no ANEXO 11 do RICMS/PB que são aplicados em bens do ativo fixo, mas não são itens idôneos ao diferimento do ICMS, por absoluta falta de previsão regulamentar.

Além disso, a legislação trata da aquisição de máquinas, aparelhos e equipamentos industriais, e não das aquisições de partes, peças e acessórios a estes incorporados em procedimento de reparo, manutenção ou melhoramento.

Ao pesquisar a jurisprudência administrativa do E. Conselho de Recursos Fiscais da Paraíba, nota-se que o Colegiado já decidiu que partes, peças, componentes ou acessórios não estão acobertados pelo diferimento do art. 10, inciso IX, do RICMS/PB, conforme vários julgados, como exemplo, transcrevo a ementa do Acórdão nº 263/2017:

*Acórdão nº 263/2017
Processo nº 106.097.2015-5
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 HIERÁQUICO 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.



ESTADO DA PARAÍBA
SECRETARIA DE ESTADO DA FAZENDA
CONSELHO DE RECURSOS FISCAIS

ACÓRDÃO 0453/2022
Página 17

- 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.

Pela didática transcrevo ainda o excerto do fundamento do voto relativo ao ponto objeto da controvérsia:

“Na análise das provas apresentadas pela auditora fiscal responsável pelo feito fiscal, e pelas alegações apresentadas na reclamação, ficou demonstrado que os produtos identificados, de fato, constituem-se em bens que foram incorporados ao ativo fixo da Empresa, todavia não preenchem um (1) dos requisitos estabelecidos para fruição do instituto do diferimento acima transcritos, ou seja, não possuem características de máquinas, aparelhos ou equipamentos industriais, pois se destinam a reparo e substituição de peças e manutenção de equipamento.

Sob esse ângulo, impõe-se realçar que o benefício do diferimento visa à redução do custo na instalação do parque fabril para incentivar a produção de bens neste Estado. Portanto, alcança tão-somente as aquisições de máquinas, equipamentos ou aparelhos para o complexo produtivo, e não as partes e peças para manutenção e reparo do seu maquinário, ou, ainda, as aquisições de bens e produtos que não guardam relação direta com o processo industrial, como se infere da relação e da notas fiscais.”

Portanto, não há amparo legal para as pretensões do contribuinte no que diz respeito ao diferimento de bens destinados a compor as instalações industriais irrestritamente.

Das mercadorias para o uso e consumo

No tocante à acusação de falta de recolhimento do ICMS do diferencial de alíquotas das mercadorias para o uso e/ou consumo do estabelecimento, não há se falar em diferimento do pagamento do ICMS.

Portanto, não se enquadram como aparelhos, máquinas e equipamentos os itens **célula de carga, arruelas, porcas, parafusos, diluente e catalisador**, pois são típicos materiais de consumo. Como se sabe, a interpretação da legislação tributária que trata de benefício fiscal é literal, não podendo se estender a fatos não enquadrados especificamente na norma tributária abonadora.

Dessarte, a interpretação dos dispositivos legais acima transcritos, concessivos de diferimento, deve ser literal, nos termos do artigo 111 do Código Tributário Nacional – CTN, *verbis*:

Art. 111. Interpreta-se literalmente a legislação tributária que disponha sobre:

- I - suspensão ou exclusão do crédito tributário;*
- II - outorga de isenção;*



III - dispensa do cumprimento de obrigações tributárias acessórias.

A norma é clara. O benefício do diferimento do ICMS diferencial de alíquotas, previsto na aquisição de bens destinados ao ativo fixo de estabelecimento industrial, se aplica apenas às máquinas, aparelhos e equipamentos industriais relacionados com o processo produtivo da empresa.

Assim, o diferimento do ICMS não se aplica aos materiais de uso e consumo adquiridos pela Reclamante, base do lançamento tributário em comento.

Em virtude de todas essas considerações, ratifico a decisão da instância singular considerando legítima a cobrança do ICMS diferencial de alíquotas nas modalidades de uso e consumo e ativo fixo.

Das penalidades aplicadas no auto de infração

A Reclamante afirma que a multa aplicada às infrações encontra expressa previsão no inciso I, “b”, do art. 82 da Lei nº 6.379/1996, e, por isso, não deve ser aplicada a penalidade residual de que trata o art. 82, II, “e”. Discorre também que há uma evidente contradição na decisão monocrática ora recorrida.

Ab initio, devo evidenciar que a decisão da instância prima combatida foi totalmente correta e bem fundamentada, sendo certo que a aparente contradição apontada pela Reclamante se deve simplesmente a uma redação equivocada da nobre julgadora quando diz:

“Quanto a multa por infração, vislumbro está correta, pois está sendo aplicada por falta de recolhimento do imposto nas hipóteses não contidas especificamente no artigo 82. Existe no art. 82, multa específica por falta de recolhimento do ICMS Diferencial de Aliquotas, por isto, a aplicação no art. 82, II, “e”.”

A parte final do texto parece truncada e sem coesão com as ideias iniciais, por isso, acredito que houve alguma falha de digitação, ou seja, algum termo importante foi truncado por um equívoco.

Não há, evidentemente, prejuízo ao direito de defesa, visto que a julgadora firma sua posição e explica que *“A aplicação do art. 82, I, “b”, coaduna-se com as hipóteses em que o imposto fora declarado pelo contribuinte, contudo, não fora recolhido, no todo ou em parte, no prazo regulamentar, logo, a multa almejada pela defesa não contempla os fatos apurados nos autos.”*

Assim, foi devidamente fundamentada a decisão da instância singular nesse ponto, e entende-se que a intenção da julgadora era apenas de esclarecer o aspecto residual da norma punitiva e isso condiz com a dicção do texto legal a seguir transcrito:

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):

(...)



ESTADO DA PARAÍBA
SECRETARIA DE ESTADO DA FAZENDA
CONSELHO DE RECURSOS FISCAIS

ACÓRDÃO 0453/2022
Página 19

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

(...)"

De fato, concordo com a instância singular pois a multa sugerida pelo sujeito passivo, com base no art. 82, II, "b", somente se aplica nos casos em que, tendo emitido os documentos fiscais e lançado no livro próprio as operações e prestações efetivadas, o sujeito passivo deixar singelamente de recolher no prazo legal, no todo ou em parte, o imposto correspondente.

Neste caso, o contribuinte estava obrigado ao recolhimento do ICMS diferencial de alíquotas, mas não o fez, em relação aos documentos autuados. Sendo assim, por se tratar de um lançamento de ofício, foi correta a aplicação da multa com fulcro no art. 82, II, "e", da Lei nº 6.379/96.

Por fim, cabe confirmar a decisão da instância singular de que a multa recidiva aplicada no auto de infração não respeitou as condições legais para sua exigência, e, por isso, deveria ser excluída, conforme dicção do art. 87 da Lei nº 6.379/96, *in verbis*:

Art. 87. A reincidência punir-se-á com multa acrescida de 50% (cinquenta por cento), adicionando-se a essa pena 10% (dez por cento) da multa original a cada nova recidiva. Parágrafo único.

Considera-se reincidência a prática de nova infração ao mesmo dispositivo legal, por parte da mesma pessoa, natural ou jurídica, dentro de 5 (cinco) anos contados da data do pagamento da infração, da decisão definitiva referente à infração anterior ou da inscrição em Dívida Ativa na hipótese de crédito tributário não quitado ou não parcelado, conforme disposto no art. 39 na Lei nº 10.094, de 27 de setembro de 2013.

Ao analisar o Termo de Antecedentes Fiscais das fls. 234/236 vê-se que a data inicial para se considerar o fato gerador reincidente se deu com o pagamento da infração anterior de mesma natureza, processo nº 1823042020-3, em 6/1/2021. Como todos os fatos apurados nessa denúncia fiscal se deram em datas pretéritas, não podiam ser majorados pela multa recidiva.

Por todo o exposto,

VOTO pelo recebimento do recurso hierárquico, por regular, e do voluntário, por regular e tempestivo, e, quanto ao mérito, pelo desprovimento de ambos para manter a sentença monocrática que julgou parcialmente procedente o Auto de Infração de Estabelecimento nº 93300008.09.00000715/2021-32, lavrado em 17/5/2021, contra a empresa, GUARAVES GUARABIRA AVES LTDA, inscrição estadual nº 16.046.601-6, já qualificada nos autos, declarando devido o crédito tributário, no valor de **R\$ 398.770,89 (trezentos e noventa e oito mil, setecentos e setenta reais e oitenta e nove centavos)**, sendo R\$ 265.847,25 (duzentos e sessenta e cinco mil, oitocentos e quarenta e sete reais e vinte e cinco centavos) de ICMS, por infringência ao art. 106, II, "c" e §1º, c/c art. 2º, §1º, IV, art. 3º, XIV, e art. 14, X; todos do RICMS/PB, aprovado pelo Decreto nº 18.930/97, e



ESTADO DA PARAÍBA
SECRETARIA DE ESTADO DA FAZENDA
CONSELHO DE RECURSOS FISCAIS

ACÓRDÃO 0453/2022
Página 20

R\$ 132.923,64 (cento e trinta e dois mil, novecentos e vinte e três reais e sessenta e quatro centavos) de multa por infração, com fulcro no art. 82, II, “e”, da Lei nº 6.379/96.

Ao tempo que mantenho cancelado, por indevido, o valor de **R\$ 66.461,84 (sessenta e seis mil, quatrocentos e sessenta e um reais e oitenta e quatro centavos)**, de multa por reincidência.

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

Segunda Câmara de Julgamento, sessão realizada por meio de videoconferência em 25 de agosto de 2022.

Lindemberg Roberto de Lima
Conselheiro Relator

