



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

ACÓRDÃO 0540/2022
Página 1

PROCESSO Nº 1423662016-2

ACÓRDÃO Nº 0540/2022

PRIMEIRA CÂMARA DE JULGAMENTO

Recorrente: REDE MENOR PREÇO SUPERMERCADO

Advogado: Sr.º TÚLIO JOSÉ DE CARVALHO CARNEIRO, inscrito na OAB/PB sob o nº 11.312

Recorrida: GERÊNCIA EXECUTIVA DE JULGAMENTO DE PROCESSOS FISCAIS - GEJUP

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

Autuantes: MARIA DO SOCORRO C. ARRUDA e JOÃO VIANEY VELOSO GOUVEIA

Relator: CONS.º SUPLENTE LEONARDO DO EGITO PESSOA.

ICMS. OMISSÃO DE SAÍDAS DE MERCADORIAS TRIBUTÁVEIS SEM PAGAMENTO DO IMPOSTO DEVIDO. FALTA DE LANÇAMENTO DE NOTAS FISCAIS DE AQUISIÇÃO. PROVAS ELIDENTES - DENÚNCIA NÃO CONFIGURADA. INDICAR COMO NÃO TRIBUTADAS PELO ICMS OPERAÇÕES COM MERCADORIAS OU PRESTAÇÕES DE SERVIÇOS SUJEITOS AO IMPOSTO ESTADUAL. PRODUTOS NÃO CONTEMPLADOS NO ANEXO 05 DO RICMS/PB - DENÚNCIA COMPROVADA - MANTIDA A DECISÃO RECORRIDA - AUTO DE INFRAÇÃO PARCIALMENTE PROCEDENTE - RECURSO VOLUNTÁRIO DESPROVIDO.

- A falta de lançamento de notas fiscais de aquisição nos livros próprios conduz à presunção de saídas de mercadorias tributáveis sem pagamento do imposto estadual, nos termos do artigo 646 do RICMS/PB. In casu, a constatação de que a única nota fiscal constante da acusação encontrava-se cancelada, fez sucumbir a denúncia fiscal em comento.

- Evidenciada a irregularidade de falta de recolhimento do ICMS, pela falta de débito do ICMS nos documentos fiscais emitidos, ante o fato de o contribuinte considerar indevidamente como substituição tributária as operações sujeitas ao imposto. No caso, foi comprovado que os produtos constantes da acusação não estão contemplados no Anexo 05 do RICMS/PB, ensejando a cobrança do imposto pelo regime geral de tributação.

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



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

ACÓRDÃO 0540/2022
Página 2

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 seu desprovimento, mantendo a sentença prolatada na primeira instância, que julgou parcialmente procedente o Auto de Infração de Estabelecimento nº 93300008.09.00001791/2016-06, lavrado em 29 de setembro de 2016, contra a empresa REDE MENOR PREÇO SUPERMERCADO LTDA, inscrição estadual nº 16.150.180-0, devidamente qualificada nos autos, impondo o ônus desta ação fiscal, imputando-lhe o crédito tributário no valor total de **R\$ 59.005,01 (cinquenta e nove mil, cinco reais e um centavo)**, sendo R\$ 33.717,14 (trinta e três mil, setecentos e dezessete reais e quatorze centavos) de ICMS, por infringência aos arts. 106, c/c arts. 52, 54, 2º, 3º, art. 60, I, “b” e III, “d” e “l”, todos do RICMS/PB, além de multa no montante de R\$ 25.287,87 (vinte e cinco mil, duzentos e oitenta e sete reais e oitenta e sete centavos) nos termos do art. 82, inciso IV, da Lei nº 6.379/96.

Ao tempo que mantenho cancelado, por indevido, o total de **R\$ 144,08 (cento e quarenta e quatro reais e oito centavos)**, sendo R\$ 57,63 (cinquenta e sete reais e sessenta e três centavos) de ICMS, R\$ 57,63 (cinquenta e sete reais e sessenta e três centavos) a título de multa por infração e R\$ 28,82 (vinte e oito reais e oitenta e dois centavos) de multa recidiva, pelas razões acima evidenciadas.

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

P.R.I.

Primeira Câmara de Julgamento, Sessão realizada por meio de videoconferencia, em 19 de outubro de 2022.

LEONARDO DO EGITO PESSOA
Conselheiro Suplente

LEONILSON LINS DE LUCENA
Presidente

Participaram do presente julgamento os membros da Primeira Câmara de Julgamento, PAULO EDUARDO DE FIGUEIREDO CHACON, LARISSA MENESES DE ALMEIDA E JOSÉ VALDEMIR DA SILVA.

SÉRGIO ROBERTO FÉLIX LIMA
Assessor



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

ACÓRDÃO 0540/2022
Página 3

PROCESSO Nº 1423662016-2

PRIMEIRA CÂMARA DE JULGAMENTO

Recorrente: REDE MENOR PREÇO SUPERMERCADO

Advogado: Sr.º TÚLIO JOSÉ DE CARVALHO CARNEIRO, inscrito na OAB/PB sob o nº 11.312

Recorrida: GERÊNCIA EXECUTIVA DE JULGAMENTO DE PROCESSOS FISCAIS - GEJUP

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

Autuantes: MARIA DO SOCORRO C. ARRUDA e JOÃO VIANEY VELOSO GOUVEIA

Relator: CONS.º SUPLENTE LEONARDO DO EGITO PESSOA.

ICMS. OMISSÃO DE SAÍDAS DE MERCADORIAS TRIBUTÁVEIS SEM PAGAMENTO DO IMPOSTO DEVIDO. FALTA DE LANÇAMENTO DE NOTAS FISCAIS DE AQUISIÇÃO. PROVAS ELIDENTES - DENÚNCIA NÃO CONFIGURADA. INDICAR COMO NÃO TRIBUTADAS PELO ICMS OPERAÇÕES COM MERCADORIAS OU PRESTAÇÕES DE SERVIÇOS SUJEITOS AO IMPOSTO ESTADUAL. PRODUTOS NÃO CONTEMPLADOS NO ANEXO 05 DO RICMS/PB - DENÚNCIA COMPROVADA - MANTIDA A DECISÃO RECORRIDA - AUTO DE INFRAÇÃO PARCIALMENTE PROCEDENTE - RECURSO VOLUNTÁRIO DESPROVIDO.

- A falta de lançamento de notas fiscais de aquisição nos livros próprios conduz à presunção de saídas de mercadorias tributáveis sem pagamento do imposto estadual, nos termos do artigo 646 do RICMS/PB. In casu, a constatação de que a única nota fiscal constante da acusação encontrava-se cancelada, fez sucumbir a denúncia fiscal em comento.

- Evidenciada a irregularidade de falta de recolhimento do ICMS, pela falta de débito do ICMS nos documentos fiscais emitidos, ante o fato de o contribuinte considerar indevidamente como substituição tributária as operações sujeitas ao imposto. No caso, foi comprovado que os produtos constantes da acusação não estão contemplados no Anexo 05 do RICMS/PB, ensejando a cobrança do imposto pelo regime geral de tributação.

RELATÓRIO



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

ACÓRDÃO 0540/2022
Página 4

Em análise, neste egrégio Conselho de Recursos Fiscais, o recurso voluntário interposto contra a decisão monocrática que julgou parcialmente procedente o Auto de Infração de Estabelecimento nº 93300008.09.00001791/2016-06 (fls. 2-4), lavrado em 29 de setembro de 2016 contra a empresa REDE MENOR PREÇO SUPERMERCADO LTDA, inscrição estadual nº 16.150.180-0.

Na referida peça acusatória, constam as seguintes acusações, *ipsis litteris*:

0009 – FALTA DE LANÇAMENTO DE N.F. DE AQUISIÇÃO NOS LIVROS PRÓPRIOS >> Aquisição de mercadorias com recursos advindos de omissões de saídas pretéritas de mercadorias tributáveis sem pagamento do imposto devido, constatada pela falta de registro de notas fiscais nos livros próprios.

Nota Explicativa: O CONTRIBUINTE DEIXOU DE LANÇAR A NOTA FISCAL Nº 26, EMITIDA EM 13/04/2012, NO VALOR DE R\$ 339,00.

0195 – INDICAR COMO NÃO TRIBUTADAS PELO ICMS, OPERAÇÕES C/ MERCADORIAS OU PRESTAÇÕES DE SERVIÇOS SUJEITAS AO IMPOSTO ESTADUAL. >> Falta de recolhimento do imposto estadual, face à ausência de débito(s) do imposto nos livros próprios, em virtude de o contribuinte ter indicado no(s) documento(s) fiscal(is) operações com mercadorias tributáveis ou prestações de serviços como sendo não tributada(s) pelo ICMS.

Nota Explicativa: O CONTRIBUINTE REALIZOU OPERAÇÕES COM MERCADORIAS TRIBUTÁVEIS PELO ICMS COMO SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA, DETECTADO NO CRUZAMENTO DAS SAÍDAS DOS ITENS, LANÇADOS EM SUA ESCRITURAÇÃO FISCAL DIGITAL E GRAVADOS NA MEMÓRIA DE FITA DETALHE DOS ECF. ESTAS OPERAÇÕES DE VERIFICAM EM TODOS OS EQUIPAMENTOS ECF, NO STATUS - EM CESSAÇÃO, CONFORME DETALHADO EM PLANILHAS, GRAVADAS EM MÍDIA, EM ANEXO.

Em decorrência dos fatos acima, o representante fazendário, considerando haver o contribuinte infringido os artigos 158, I, 160, I; c/fulcro, art. 646 e ainda arts. 106 c/c 52 e 54, art. 2º e art. 3º, art. 60, I, “b”, III, “d” e “l”, todos do RICMS/PB, aprovado pelo Decreto nº 18.930/97, lançou um crédito tributário na quantia total de **R\$ 59.149,09 (cinquenta e nove mil, cento e quarenta e nove reais e nove centavos)**, sendo R\$ 33.774,77 (trinta e três mil, setecentos e setenta e quatro reais e setenta e sete centavos) de ICMS, R\$ 25.345,50 (vinte e cinco mil, trezentos e quarenta e cinco reais e cinquenta centavos) a título de multa por infração, com arrimo no artigo 82, IV e V, alínea “f”, da Lei nº 6.379/96 e R\$ 28,82 (vinte e oito reais e oitenta e dois centavos), a título de multa recidiva.

Documentos instrutórios às fls. 5 a 8 e mídia digital em CD à fl. 10 dos autos.

Cientificada pessoalmente da lavratura do Auto de Infração, em 27/10/2016 (fls. 5), pela Sra. Maria do Socorro Silva Almeida, CPF nº 691.076.964-34, o contribuinte



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

ACÓRDÃO 0540/2022
Página 5

veio aos autos, apresentar peça reclamatória, protocolada em 23/11/2016, posta às fls. 23 a 27, por meio da qual impugna o auto de infração, com base nas seguintes alegações:

- a) Tendo em vista a ciência pessoal no dia 27/10/2016, a contagem do prazo de trinta dias iniciou-se no dia útil subsequente, de forma que a apresentação da Impugnação no dia 23/11/2016 é tempestiva;
- b) A denúncia tem por objeto um único produto, qual seja a massa congelada da empresa POSITIVA MASSAS;
- c) A Secretaria da Receita já se posicionou expedindo parecer no Processo nº 0812462012-1, no qual a Gerência Executiva de Tributação estabeleceu entendimento considerando, dentre outros tipos a massa alimentícia não cozida, não recheada, não preparada de outro modo, que contenha ou não ovos como classificadas no código 1902.1 da NCM – Nomenclatura Comum do Mercosul, portanto abarcada pelo regime tributário da Substituição Tributária;
- d) A presente consulta foi formulada junto à Fazenda Estadual em obediência aos requisitos legais e desta feita o entendimento manifestado pela Gerência de Tributação vincula não apenas o contribuinte, mas também a própria Fazenda Estadual;
- e) Estabelece o art. 100 do CTN que são normas complementares das leis a observância das decisões e das consultas emanadas dos órgãos singulares ou coletivos da administração, excluindo a imposição de penalidades e cobrança de juros de mora, bem como atualização monetária;
- f) Que está correta a indicação do produto, assim como lançado na escrita fiscal digital como sujeita à substituição tributária, haja vista que a própria Fazenda Estadual por entendimento explicitado através de seu órgão consultivo de tributação respondeu consulta tributária nesse sentido.

Por fim, a impugnante requer a improcedência do auto de infração *sub examine*.

Encontra-se apenso aos autos o processo nº 1423672016-7 de Representação Fiscal para fins Penais

Com informação de antecedentes fiscais (fls. 42/43), foram os autos conclusos (fls. 44) e remetidos à Gerência Executiva de Julgamento de Processos Fiscais, onde foram distribuídos ao julgador fiscal Lindemberg Roberto de Lima que exarou sentença considerando o auto de infração PARCIALMENTE PROCEDENTE, conforme ementa abaixo:



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

ACÓRDÃO 0540/2022
Página 6

NOTAS FISCAIS DE AQUISIÇÃO NÃO LANÇADAS. RECEITA DE ORIGEM NÃO COMPROVADA. DENÚNCIA IMPROCEDENTE. FALTA DE RECOLHIMENTO DE ICMS. INDICAR COMO NÃO TRIBUTADAS PELO ICMS, OPERAÇÕES C/MERCADORIAS OU PRESTAÇÕES DE SERVIÇOS SUJEITAS AO IMPOSTO ESTADUAL. PRODUTOS NÃO DISPOSTOS NO ANEXO 05 DO RICMS/PB. TRIBUTAÇÃO PELO REGIME NORMAL DE RECOLHIMENTO DO IMPOSTO. DENÚNCIA CONFIGURADA.

- A falta de lançamento de notas fiscais de aquisição nos livros próprios configura a existência de compra efetuada com receita de origem não comprovada, impondo o lançamento tributário de ofício, em face da presunção legal de que trata o artigo 646 do RICMS/PB. Tal presunção, todavia, somente se aplica aos documentos fiscais que acobertem operações mercantis onerosas. *In casu*, a única nota fiscal constante da acusação foi cancelada pelo fornecedor emitente, elidindo o fato indiciário.

- Configurada a denúncia de falta de recolhimento do imposto estadual em face da ausência de débito do imposto nos livros próprios, em virtude de o contribuinte ter indicado nos ECFs operações com mercadorias tributáveis como sendo não tributada pelo ICMS.

- A classificação fiscal promovida pelo contribuinte em notas fiscais eletrônicas (NFes) ou nos ECFs, para o fim de considerar a mercadoria isenta ou não tributada pelo ICMS deve ser glosada pelo Fisco sempre que houver descumprimento da legislação estadual, cobrando-se o imposto devido. *In casu*, foi comprovado que os produtos constantes da acusação não se amoldam ao Anexo 05 do RICMS/PB, ensejando a cobrança do imposto pelo regime geral de tributação e não pela substituição tributária.

AUTO DE INFRAÇÃO PARCIALMENTE PROCEDENTE

Após os ajustes, o crédito tributário ficou constituído no montante de R\$ 59.005,01, sendo R\$ 33.717,14 de ICMS e R\$ 25.287,87, de multa por infração.

Cientificado da decisão de primeira instância via DTE em 11/09/2019 (fls. 58), a autuada, apresentou tempestivamente recurso voluntário ao Conselho de Recursos Fiscais em 26/09/2019 (fls. 60 a 65), ocasião em que o sujeito passivo reiterou os argumentos apresentados na impugnação e acrescentou:

a) Que a denúncia se pauta em simples presunção sem qualquer respaldo legal, oriunda simplesmente da conclusão dos autuantes de que, mesmo diante de todas as evidências e da consulta fiscal ainda assim concluíram equivocadamente que a massa congelada pizza positiva não se enquadra na sub posição 1902.11;

b) Que não foi apresentado critério ou elemento probante para estabelecer que o produto objeto da presente denúncia, apesar de toda a elasticidade da sub-posição 1902, anexo 05 do RICMS-PB, que considera inclusive a massa pronta cujo recheio não ultrapasse 20% (vinte por cento) do peso total do



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

ACÓRDÃO 0540/2022
Página 7

produto, não se enquadra neste critério ou se não corresponde efetivamente a uma massa congelada;

c) Que o legislador, corrigindo omissões e dirimindo grande controvérsia quando da nova redação do item 62.1 incluiu na listagem de produtos alimentícios abarcados pelo Regime da Substituição Tributária o produto pizza;

d) Que mesmo no caso de pizzas congeladas vendidas nos supermercados, até mesmo pelo baixo custo do produto o recheio destas massas efetivamente não ultrapassam o percentual de 20% (vinte por cento) do peso total do produto;

e) Que todas as circunstâncias levam a crer que o produto objeto da autuação encontra-se corretamente lançado como mercadoria sujeita ao Regime Tributário da Substituição Tributária;

f) Que não se evidencia, por ocasião da denúncia fiscal uma simples foto ou especificação do produto para que se comprove que efetivamente tal produto não configure massa alimentícia não cozida, não preparada, não recheada ou que mesmo recheada o seu percentual de recheio não exceda o limite de 20% (vinte por cento) do peso total do produto.

Pelas razões apresentadas, requer seja reformada a decisão monocrática, para julgar improcedente o Auto de Infração de Estabelecimento nº 93300008.09.00001791/2016-06.

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

Com pedido de sustentação oral, requerido na própria peça recursal (fls. 65), foi emitida solicitação de parecer (fls. 70/71), com expedição do mesmo pelo assessor jurídico da Casa.

Eis o relatório.

VOTO

Trata-se de recurso voluntário, nos moldes do que apregoa o artigo 77 da Lei nº 10.094/2013, interposto contra decisão de primeira instância que julgou parcialmente procedente o Auto de Infração de Estabelecimento nº 93300008.09.00001791/2016-06



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

ACÓRDÃO 0540/2022
Página 8

lavrado em 29/09/2016 (fls. 2-4) em desfavor da empresa REDE MENOR PREÇO SUPERMERCADO LTDA, inscrição estadual nº 16.150.180-0, já devidamente qualificada nos autos.

Inicialmente, importa declarar que o recurso voluntário apresentado atende ao pressuposto extrínseco da tempestividade, haja vista ter sido protocolado dentro do prazo previsto na Lei nº 10.094/13.

Antes de qualquer análise do mérito da questão, determinante se apresenta a verificação dos aspectos de natureza formal do auto infracional. Com efeito, sabe-se que um ato administrativo só poderá ser anulado quando ilegal ou ilegítimo. O libelo acusatório trouxe devidamente a indicação da pessoa do infrator, a natureza da infração, não existindo incorreções capazes de provocar a nulidade, seja por vício material, seja por vício formal.

Assim, comungando com a instância prima, reitero que a lavratura do Auto de Infração atende aos requisitos formais, essenciais à sua validade, visto que são trazidos de forma particularizada todos os dispositivos legais aplicáveis à matéria objeto dessa lide, e ainda, foi ofertada ao contribuinte oportunidade para o exercício da ampla defesa e do contraditório.

Sem preliminares a serem analisadas, passo a análise do mérito de forma individualizada por acusação.

Acusação 01

FALTA DE LANÇAMENTO DE NOTAS FISCAIS DE AQUISIÇÃO NOS LIVROS PRÓPRIOS

A denúncia em tela trata de omissão de saídas pretéritas de mercadorias tributáveis sem o pagamento do imposto devido, verificada no mês de abril de 2012, referente a compra de mercadorias (nf-e nº 26), sem o correspondente registro do referido documento fiscal no livro Registro de Entradas, conforme demonstrativo constante do CD à fl. 10 dos autos.

Como se sabe, a ocorrência de entradas de mercadorias não contabilizadas acarreta a presunção de omissão de saídas de mercadorias tributáveis sem o pagamento do imposto, conforme tipificado no art. 646 do RICMS-PB, abaixo transcrito:

Redação vigente à época dos fatos:

Nova redação dada ao art. 646 pelo art. 1º do Decreto nº 32.718/12 (DOE de 25.01.12).

Art. 646. O fato de a escrituração indicar insuficiência de caixa e bancos, suprimentos a caixa e bancos não comprovados ou a manutenção no passivo de



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

ACÓRDÃO 0540/2022
Página 9

obrigações já pagas ou inexistentes, bem como a ocorrência de entrada de mercadorias não contabilizadas ou de declarações de vendas pelo contribuinte em valores inferiores às informações fornecidas por instituições financeiras e administradoras de cartões de crédito, autorizam a presunção de omissão de saídas de mercadorias tributáveis ou de prestações de serviços sem o recolhimento do imposto, ressalvada ao contribuinte a prova da improcedência da presunção.

Parágrafo único. A presunção de que cuida este artigo aplica-se, igualmente, a qualquer situação em que a soma dos desembolsos no exercício seja superior à receita do estabelecimento, levando-se em consideração os saldos inicial e final de caixa e bancos, assim como a diferença tributável verificada no levantamento da Conta Mercadorias, quando do arbitramento do lucro bruto ou da comprovação de que houve saídas de mercadorias de estabelecimento industrial em valor inferior ao Custo dos Produtos Fabricados ou Vendidos, conforme o caso.

Com efeito, o fato gerador do ICMS se dá de forma indireta, onde a falta do registro de notas fiscais relativas às entradas de mercadorias denota pagamentos realizados com recursos fora do Caixa escritural da empresa, presumindo-se que sejam advindos de saídas de mercadorias tributáveis sem emissão de nota fiscal, contrariando os artigos 158, I e 160, I do RICMS/PB, abaixo reproduzidos:

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

I - sempre que promoverem saída de mercadorias;

Art. 160. A nota fiscal será emitida:

I - antes de iniciada a saída das mercadorias;

Como forma de garantir efetividade ao comando insculpido nos dispositivos anteriormente reproduzidos, a Lei nº 6.379/96, em seu artigo 82, V, “f”, estabeleceu a penalidade aplicável àqueles que violarem as disposições neles contidas. Senão vejamos:

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):

(...)

f) aos que deixarem de recolher o imposto proveniente de saída de mercadoria, dissimulada por receita de origem não comprovada, inclusive a representada por despesa realizada a descoberto de caixa, pela existência de passivo fictício ou por qualquer forma apurada através de levantamento da escrita contábil;

Note-se que, tratando-se de presunção relativa, cabe ao contribuinte o ônus de provar a não realização do fato gerador presumido.



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

ACÓRDÃO 0540/2022
Página 10

Em primeira instância, o diligente julgador singular decidiu pela improcedência da acusação, pois verificou que a única nota fiscal constante do libelo acusatório (Nfe nº 26), foi cancelada pelo fornecedor emitente.

Assim, acompanho os termos da decisão *a quo*, que improcedeu a presente acusação.

Acusação 02

INDICAR COMO NÃO TRIBUTADAS PELO ICMS OPERAÇÕES COM MERCADORIAS OU PRESTAÇÕES DE SERVIÇOS SUJEITAS AO IMPOSTO ESTADUAL

A ação fiscal que resultou nos lançamentos em análise, como se depreende dos papéis de trabalho da auditoria (fls. 5/6 e mídia digital – CD - fls. 10), teve como motivação a verificação de operações realizadas pela autuada que, segundo a acusação contida no Auto de Infração, indicavam mercadorias tributáveis sendo vendidas como se tivessem sido tributadas pelo regime da substituição tributária na operação anterior.

O recolhimento antecipado por substituição tributária é obrigatório para os produtos listados no Anexo 05 do RICMS/PB, sendo acertada, neste caso, a indicação no ECF, de mercadoria não tributada, evitando-se o *bis in idem*. Contudo, o eventual erro ou classificação fiscal incorreta do produto nos ECFs/EFDs, dispensando da tributação, quando o mesmo não está sujeito ao recolhimento por substituição tributária, fere a legislação estadual, obrigando ao lançamento de ofício.

Partindo para análise da presente acusação, vislumbra-se uma repercussão tributária gerada pela auditoria nos equipamentos ECF do contribuinte, no qual se constatou registros fiscais de operações com mercadorias sujeitas ao ICMS nas saídas por vendas, porém armazenadas e lançadas com indicação de se tratarem de mercadorias submetidas ao regime de SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA na operação anterior o que levou a propositura da exação fiscal sobre o montante real da repercussão tributária em face de ausência de débito do imposto nos documentos fiscais e livros fiscais próprios, fato demonstrado de forma analítica nos arquivos eletrônicos constantes do CD ROM à fl. 10 dos autos. Inclusive, importante ressaltar que não se trata apenas do produto pizza da marca positiva, como faz crer a recorrente em sua defesa, mais diversos outros produtos, entre os quais destaca-se: achocolatado, água sanitária, amaciante, arroz, azeite, café, maionese, óleo de cozinha, queijo, entre outros.

Pois bem, não precisa de maiores considerações epistemológicas a respeito do tributo para se chegar à conclusão de que, não havendo débito pelas saídas nas operações de vendas das referidas mercadorias vai, inexoravelmente, resultar em falta de recolhimento do tributo ou o recolhimento a menor. Disso não se pode extrair qualquer dúvida.



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

ACÓRDÃO 0540/2022
Página 11

Ao agir dessa maneira, o contribuinte cometeu atos que implicam em plena divergência com vários artigos do Regulamento do ICMS em vigor no estado da Paraíba, assim como os que foram consignados no auto de infração:

Art. 2º O imposto incide sobre:

I - operações relativas à circulação de mercadorias, inclusive o fornecimento de alimentação e bebidas em bares, restaurantes e estabelecimentos similares;

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

I - da saída de mercadoria de estabelecimento de contribuinte, ainda que para outro estabelecimento do mesmo titular;

Art. 52. O imposto é não-cumulativo, compensando-se o que seja devido em cada operação ou prestação de serviços de transporte interestadual e intermunicipal e de comunicação com o anteriormente cobrado por este Estado ou por outra unidade da Federação, relativamente à mercadoria entrada ou à prestação de serviço recebida, acompanhada de documento fiscal hábil, emitido por contribuinte em situação regular perante o Fisco.

Parágrafo único. Para os efeitos deste artigo, considera-se:

I - imposto devido, o resultante da aplicação da alíquota cabível sobre a base de cálculo de cada operação ou prestação sujeita à cobrança do imposto;

[...]

Art. 54. O valor do imposto a recolher corresponde à diferença, em cada período de apuração, entre o imposto devido sobre as operações ou prestações tributadas e o cobrado relativamente às anteriores.

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

I - no Registro de Saídas:

[...]

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

[...]

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

[...]

d) o valor total do débito do imposto;

[...]



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

ACÓRDÃO 0540/2022
Página 12

l) o valor do imposto a recolher;

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

[...]

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

a) estabelecimentos comerciais, inclusive distribuidores de lubrificantes e combustíveis líquidos e gasosos;

Por sua vez, a penalidade aplicada na inicial teve por fundamento o art. 82, IV, da Lei nº 6.379/96, alterada pela Lei nº 10.008, de 05.06.2013:

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

IV - de 75% (setenta e cinco por cento) aos que indicarem como isentas ou não tributadas, nos documentos fiscais, as operações ou prestações sujeitas ao imposto:

Portanto, nada mais pode se dizer da acusação em tela a não ser que foi descrita, de forma pormenorizada e precisa, todos os dispositivos legais capazes de subsumir o comportamento do contribuinte às normas do RICMS/PB que deveria observar, mas não o fez, obrigando o auditor fiscal à lavratura do lançamento de ofício para levantamento do crédito tributário devido.

Compulsando o caderno processual, resta de solar clareza que a defesa apresentada tanto na primeira instância, como agora em sede de recurso, não impugnou especificamente todos os fatos, limitando-se a questionar a forma de tributação do produto Pizza da Marca Positiva, situação que acarreta o reconhecimento da condição de devedor quanto a parte declarada procedente pela instância prima em relação aos demais produtos, senão vejamos a previsão contida no art. 77 da Lei nº 10.094/2013, que dispõe sobre o Processo Administrativo Tributário no Estado da Paraíba:

Art. 77. Da decisão contrária ao contribuinte caberá recurso voluntário, com efeito suspensivo, para o Conselho de Recursos Fiscais, no prazo de 30 (trinta) dias, contado da data da ciência da sentença.

§1º O recurso que versar sobre uma ou algumas das infrações ou lançamentos implicará no reconhecimento da condição de devedor relativo à parte não litigiosa, ficando definitivamente constituído o crédito tributário. (grifos acrescidos)

Pois bem. O contribuinte, devidamente notificado da decisão de primeira instância, optou por reapresentar os argumentos da impugnação e acrescentou, em síntese, que o procedimento fiscal carece de materialidade uma vez que não apresentou critério ou



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

ACÓRDÃO 0540/2022
Página 13

elemento probante para estabelecer que o produto objeto da presente denúncia, não se enquadra na subposição do NCM 1902 do anexo 05 do RICMS/PB, ou seja, que não corresponde efetivamente a uma massa congelada.

Ademais, frisou que “todas as circunstâncias **LEVAM A CRER** que o produto objeto da autuação encontra-se corretamente lançado como mercadoria sujeita ao Regime Tributário da Substituição Tributária”, bem como que a fiscalização não apresentou “por ocasião da denúncia fiscal uma simples foto ou especificação do produto para que se comprove que efetivamente tal produto não configure massa alimentícia não cozida, não preparada, não recheada ou que mesmo recheada o seu percentual de recheio não exceda o limite de 20% (vinte por cento) do peso total do produto”.

Vale destacar que o conteúdo da decisão monocrática abordou o objeto litigioso do presente processo de forma ampla e profunda, merecendo destaque as seguintes passagens:

“Analisando as planilhas nominadas DEMONSTRATIVO DI 2012 e DI 2013, nota-se a indicação de vários produtos, entre eles destaca-se a PIZZA POSITIVA, mas encontram-se também diversos outros produtos, indicados como “I1” (isentos) ou “F1” (tributado anteriormente como substituição tributária).

Em relação ao produto “pizza”, nota-se que o Anexo 05 ao RICMS/PB, vigente à data do fato gerador, não o incluiu taxativamente, os itens mais assemelhados são NCM/SH -1902.1 – massas alimentícias ou 1905 – biscoitos, bolachas e similares derivados de farinha de trigo e 1902.30.00 - Macarrão Instantâneo.

Cabe observar que o produto “pizza” foi incluído na listagem da substituição tributária, por meio da nova redação dada ao item 62.1 do segmento de PRODUTOS ALIMENTÍCIOS pela alínea “b” do inciso I do art. 1º do Decreto nº 38.189/18 - DOE de 28.03.18 (Convênio ICMS 198/17), com efeitos a partir de 1º de abril de 2018.

Evidentemente, tais normas não aplicam aos autos.

62.1	17.062.01	1905.90.90	Outros bolos industrializados e produtos de panificação não especificados anteriormente, incluindo as pizzas; exceto os classificados nos CEST 17.062.02 e 17.062.03	Convênio ICMS 52/17 Protocolo ICMS 53/17 Protocolo ICMS 50/05 Decreto nº 26.860/06 Decreto nº 38.124/18 ATO COTEPE	Proveniente de UF signatária = 20% Proveniente do Exterior ou UF não signatária = 35% Op. Interna (Original) = 10% Outros Bolos Proveniente de UF signatária = 30% Proveniente do Exterior ou UF não signatária = 45% Op. Interna (Original)= 10%	18%
------	-----------	------------	--	---	---	-----

Por este motivo a controvérsia, já existente à época, de estabelecer um critério para que as massas alimentícias com algum tipo de modificação, por mistura de outros ingredientes, pudessem ou não se enquadrar no regime da substituição tributária.



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

ACÓRDÃO 0540/2022
Página 14

Este foi o objeto da consulta cujo processo foi apresentado como prova nestes autos de nº 0812462012-1.

Importante destacar que a consulta não foi formulada pela empresa autuada, e sim pelo contador, Sr. Daniel Falcao Fernandes, CPF/CNPJ: 032.268.274-64 (fls. 27). No mérito, esta consulta teve a seguinte solução:

“Tiramos então as seguintes conclusões:

1º) As massas alimentícias que forem preparadas com recheio que tenham mais de 20% do peso do produto não se enquadram na Posição 1902. Exemplo: a massa para fazer a lasanha se houver recheio que represente mais de 20% do seu peso não está enquadrada na Substituição Tributária porque não seria classificada neste Capítulo 19 e por consequência também não se enquadraria na Posição 1902.

2º) A massa alimentícia não cozida, não recheada, nem preparada de outro modo enquadrada na SUB-POSIÇÃO 1902.1 estariam sujeitas ao Regime de Substituição Tributária. Então teríamos a seguinte subdivisão:

2º-A) A massa alimentícia não cozida, não recheada, não preparada de outro modo, que CONTENHA OVOS se enquadraria na SUB-POSIÇÃO 1902.11.00. Exemplo: talharim, massa para lasanha contendo ovos na sua composição.

2º-B) Massa alimentícia não cozida, não recheada, não preparada de outro modo, que NÃO CONTENHA OVOS se enquadraria na SUB-POSIÇÃO 1902.19.00. Exemplo: talharim, massa para lasanha SEM ovos na sua composição.

Este é o nosso entendimento sobre a classificação das mercadorias no código número 1902.1 da NCM.”

Assim, embora a solução da consulta não tenha sido proferida para este contribuinte, está claro que o objeto da consulta foi a correta classificação de produtos classificados na posição TIPI 1902.1 e 1902.19.00 (massas alimentícias), não sendo formulada pergunta sobre nenhum produto em particular”.

Retornando a análise do caderno processual, principalmente as provas apresentadas pelos fiscais autuantes, restou claramente demonstrado que as pizzas comercializadas pela autuada não eram apenas as da marca positiva, mais também das marcas sadia, aurora, oetker e o detalhe, sendo as mesmas com recheio e não apenas a massa pura como insinua a defesa, vejamos:



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

ACÓRDÃO 0540/2022
Página 15

2012/01	UR01080 3138	0	2012-01- 17	F1	504553	PIZZA POSITIVA 400G HOT DOG	3 UN	14,64
2012/03	BE09111 0100011	22	2012-03- 05	F1	110921	PIZZA POSITIVA 240G MUSSARELA	1 UN	3,45
2012/05	UR01080 2819	10	2012-05- 25	F1	110938	PIZZA POSITIVA 240G MISTA	4 UN	14,36
2012/09	UR01080 2819	10	2012-09- 22	F1	071512	PIZZA SADIA 440G MUSSARELA (PIMUZ)	1 UN	9,49
2012/09	UR01080 2391	8	2012-09- 28	F1	050562	PIZZA SADIA 460G CALABRESA (PICLS)	1 UN	9,49
2012/09	UR01080 2819	10	2012-09- 01	F1	408301	PIZZA SADIA 460G FGO/CATUPIRY/MUS (2 UN	18,98
2012/09	UR01080 2391	8	2012-09- 15	F1	501071	PIZZA SADIA 460G LOMBO/MUSS/CAT (PI	2 UN	18,98
2012/10	UR01080 2008	2	2012-10- 13	F1	703307	PIZZA SADIA 460G 4 QUEIJO (PI4Q)	1 UN	9,09
2012/11	UR01080 2008	2	2012-11- 03	F1	614726	PIZZA AURORA 420G MUSSARELA	1 UN	9,19
2012/11	UR01080 2008	2	2012-11- 30	F1	101301	PIZZA AURORA 440G CALABRESA	1 UN	9,15
2012/11	UR01080 2881	11	2012-11- 01	F1	614733	PIZZA AURORA 440G FRANGO/REQ	2 UN	18,38
2012/11	UR01080 2881	11	2012-11- 30	F1	082488	PIZZA AURORA 460G LOMBO/REQUEIJAO/M	1 UN	10,78
2012/12	UR01080 2391	8	2012-12- 24	F1	831482	PIZZA DR OETKER 340G FRANGO E QUEIJ	1 UN	7,99

Assim, como bem analisado pelo diligente julgador monocrático, as pizzas objeto da autuação, não estavam sujeitas ao regime da substituição tributária nos períodos autuados (2012 e 2013), visto que a norma que incluiu o produto pizza no regime de substituição tributária no Estado da Paraíba foi o Decreto nº 38.189/18 - DOE de 28.03.18 (Convênio ICMS 198/17), em seu art. 1º, inciso I, alínea “b”, com efeitos a partir de 1º de abril de 2018.

No que se refere ao Parecer nº 2012.01.05.00345, que apresentou resposta ao pedido de Consulta protocolado pelo Sr. Contador Daniel Falcão Fernandes, há de ser registrado, assim como foi feito na instância prima, que este procedimento fiscal, além de não ter sido realizado pelo contribuinte, não apresentou debate sobre um produto em específico, apenas sendo deliberado qual o entendimento sobre a classificação das mercadorias no código número 1902.1 da NCM, não sendo possível, portanto, correlacionar o produto “pizza positiva” com o resultado da Consulta.



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

ACÓRDÃO 0540/2022
Página 16

Relevante consignarmos que, em recentíssimo julgamento realizado por esta Corte de Justiça Fiscal, inclusive tendo a autuada como recorrente, matéria idêntica fora enfrentada com maestria pelo nobre Cons.º Paulo Eduardo de Figueiredo Chacon, que resultou na lavratura do acórdão nº 086/2021, cuja ementa transcrevemos a seguir:

Acórdão nº 086/2021

FALTA DE RECOLHIMENTO DO ICMS – INDICAR COMO NÃO TRIBUTADAS OPERAÇÕES COM MERCADORIAS SUJEITAS AO IMPOSTO ESTADUAL – AUTO DE INFRAÇÃO PARCIALMENTE PROCEDENTE – REFORMADA, DE OFÍCIO, A DECISÃO RECORRIDA – RECURSO VOLUNTÁRIO DESPROVIDO

- As provas anexadas aos autos demonstram a lisura na constituição dos créditos tributários decorrentes de falta de recolhimento do ICMS, uma vez que foram constatados documentos fiscais que indicaram mercadorias sujeitas a tributação normal como isentas ou submetidas à substituição tributária.

- Ajustes no crédito tributário em virtude da verificação, de ofício, da aplicação do instituto da decadência.

Relator: CONS.º PAULO EDUARDO DE FIGUEIREDO CHACON

Assim, tendo em vista que a recorrente não trouxe aos autos provas capazes de inocentá-la, resta-me apenas confirmar o brilhante e diligente trabalho executado pelos fiscais autuantes, mantendo em sua integralidade a decisão da instância prima no tocante a presente acusação.

Dessa forma, venho a ratificar os termos da decisão singular que reconheceu a parcial procedência do auto infração *sub examine*, por considerar que se procedeu conforme as provas dos autos e os termos da legislação tributária.

Com estes fundamentos,

VOTO pelo recebimento do recurso voluntário, por regular e tempestivo e, quanto ao mérito, pelo seu desprovidimento, mantendo a sentença prolatada na primeira instância, que julgou parcialmente procedente o Auto de Infração de Estabelecimento nº 93300008.09.00001791/2016-06, lavrado em 29 de setembro de 2016, contra a empresa REDE MENOR PREÇO SUPERMERCADO LTDA, inscrição estadual nº 16.150.180-0, devidamente qualificada nos autos, impondo o ônus desta ação fiscal, imputando-lhe o crédito tributário no valor total de **R\$ 59.005,01 (cinquenta e nove mil, cinco reais e um centavo)**, sendo R\$ 33.717,14 (trinta e três mil, setecentos e dezessete reais e quatorze centavos) de ICMS, por infringência aos arts. 106, c/c arts. 52, 54, 2º, 3º, art. 60, I, “b” e III, “d” e “l”, todos do RICMS/PB, além de multa no montante de R\$ 25.287,87 (vinte e cinco mil, duzentos e oitenta e sete reais e oitenta e sete centavos) nos termos do art. 82, inciso IV, da Lei nº 6.379/96.



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

ACÓRDÃO 0540/2022
Página 17

Ao tempo que mantenho cancelado, por indevido, o total de **R\$ 144,08 (cento e quarenta e quatro reais e oito centavos)**, sendo R\$ 57,63 (cinquenta e sete reais e sessenta e três centavos) de ICMS, R\$ 57,63 (cinquenta e sete reais e sessenta e três centavos) a título de multa por infração e R\$ 28,82 (vinte e oito reais e oitenta e dois centavos) de multa recidiva, pelas razões acima evidenciadas.

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

Primeira Câmara de Julgamento, sessão realizada por meio de videoconferência, em 19 de outubro de 2022.

Leonardo do Egito Pessoa
Conselheiro Suplente Relator