



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

ACÓRDÃO 0602/2022
Página 1

PROCESSO Nº 2526292021-7 - e-processo nº 2021.000316507-9

ACÓRDÃO Nº 0602/2022

TRIBUNAL PLENO

Recorrente: NORDAL NORTE MODAL TRANSPORTES LTDA.

Recorrida: GERÊNCIA EXECUTIVA DE JULGAMENTO DE PROCESSOS FISCAIS - GEJUP

Repartição Preparadora: UNIDADE DE ATENDIMENTO AO CIDADÃO DA SEFAZ - ALHANDRA

Autuante: FRANCISCO DE ASSIS LEMOS DE SOUZA FILHO

Relator: CONS.º EDUARDO SILVEIRA FRADE.

CRÉDITO INEXISTENTE - VALORES LANÇADOS A CRÉDITOS DO IMPOSTO SEM DOCUMENTO QUE O CONSUBSTANCIE - REPERCUSSÃO NO RECOLHIMENTO DO ICMS - CRÉDITO COMBUSTÍVEIS PARA TRANSPORTADORA - AUSÊNCIA DE EQUIPARAÇÃO LEGAL. AUTO DE INFRAÇÃO PROCEDENTE. RECURSO VOLUNTÁRIO DESPROVIDO.

- A legislação tributária paraibana não permite a equiparação da atividade econômica de prestação de serviços de transporte à atividade industrial, bem como a equiparação de combustível utilizado no serviço de transporte como insumo, configurando a materialidade da infração consubstanciada na apropriação de crédito inexistente.

- In casu, não foram verificadas nulidades que comprometessem o auto de infração.

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 seu desprovimento, para declarar procedente o Auto de Infração de Estabelecimento nº 93300008.09.00002684/2021-54, lavrado em 08 de dezembro de 2021 contra a empresa NORDAL NORTE MODAL TRANSPORTES EIREILI, de inscrição estadual nº 16.196.559-8, condenando-a ao pagamento da quantia de R\$ 2.035.590,52 (dois milhões, trinta e cinco mil, quinhentos e noventa reais e cinquenta e dois centavos), sendo R\$ 814.236,19 (oitocentos e quatorze mil, duzentos e trinta e seis reais e dezenove centavos) de ICMS, por infringência aos art. 72 e art. 73, c/c art. Art. 77, todos do RICMS, aprovado pelo Decreto 18.930/97, e proposta aplicação de multa por infração na quantia de R\$ 814.236,19 (oitocentos e quatorze mil, duzentos e trinta e seis reais e dezenove centavos), com fulcro no art. 82, inciso V, alínea “h”, da Lei 6.379/96 e multa de reincidência na quantia de R\$ 407.118,14 (quatrocentos e sete mil, cento e dezoito reais e quatorze centavos), com fulcro no Art. 87 da Lei 6.379/96.



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

ACÓRDÃO 0602/2022
Página 2

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

P.R.I.

Tribunal Pleno, Sessão realizada por meio de videoconferência, em 17 de novembro de 2022.

EDUARDO SILVEIRA FRADE
Conselheiro Relator

LEONILSON LINS DE LUCENA
Presidente

Participaram do presente julgamento os membros do Tribunal Pleno, JOSÉ VALDEMIR DA SILVA, LINDEMBERG ROBERTO DE LIMA, LARISSA MENESES DE ALMEIDA, PAULO EDUARDO DE FIGUEIREDO CHACON, LEONARDO DO EGITO PESSOA (SUPLENTE), SIDNEY WATSON FAGUNDES DA SILVA E MAÍRA CATÃO DA CUNHA CAVALCANTI SIMÕES.

SÉRGIO ROBERTO FÉLIX LIMA
Assessor



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

ACÓRDÃO 0602/2022
Página 3

PROCESSO Nº 2526292021-7

e-Processo nº 2021.000316507-9

RECURSO VOLUNTÁRIO

Recorrente: NORDAL NORTE MODAL TRANSPORTES LTDA.

Recorrida: GERÊNCIA EXECUTIVA DE JULGAMENTO DE PROCESSOS FISCAIS - GEJUP

Repartição Preparadora: UNIDADE DE ATENDIMENTO AO CIDADÃO DA SEFAZ - ALHANDRA

Autuante: FRANCISCO DE ASSIS LEMOS DE SOUZA FILHO

Relator: CONS.º EDUARDO SILVEIRA FRADE.

CRÉDITO INEXISTENTE - VALORES LANÇADOS A CRÉDITOS DO IMPOSTO SEM DOCUMENTO QUE O CONSUBSTANCIE - REPERCUSSÃO NO RECOLHIMENTO DO ICMS - CRÉDITO COMBUSTÍVEIS PARA TRANSPORTADORA - AUSÊNCIA DE EQUIPARAÇÃO LEGAL. AUTO DE INFRAÇÃO PROCEDENTE. RECURSO VOLUNTÁRIO DESPROVIDO.

- A legislação tributária paraibana não permite a equiparação da atividade econômica de prestação de serviços de transporte à atividade industrial, bem como a equiparação de combustível utilizado no serviço de transporte como insumo, configurando a materialidade da infração consubstanciada na apropriação de crédito inexistente.
- In casu, não foram verificadas nulidades que comprometessem o auto de infração.

RELATÓRIO

A presente demanda teve início através do Auto de Infração de Estabelecimento nº 93300008.09.00002684/2021-54, lavrado em 08 de dezembro de 2021 contra a empresa NORDAL NORTE MODAL TRANSPORTES EIREILI, de inscrição estadual nº 16.196.559-8, no qual consta a seguinte infração:

CRÉDITO INEXISTENTE >> O contribuinte reduziu o recolhimento do imposto estadual ao utilizar indevidamente crédito fiscal de ICMS sem amparo documental.

NOTA EXPLICATIVA: O CONTRIBUINTE SE APROPRIOU DE CRÉDITO INEXISTENTE, REFERENTE À NOTAS FISCAIS DE ENTRADA, DESTA FORMA, CONTRARIANDO OS DISPOSITIVOS LEGAIS ART 391 §6 C/C ART. 72 DO RICMS/PB



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

ACÓRDÃO 0602/2022
Página 4

Pelo fato, foi incursa à epigrafada, como infrigente aos artigos 72, 73, c/c artigo 77, todos do RICMS/PB, aprovado pelo Decreto 18.930/97, tendo sido identificado como devido, relativo ao ICMS, na quantia de R\$ 814.236,19 (oitocentos e quatorze mil, duzentos e trinta e seis reais e dezenove centavos), e proposta aplicação de multa por infração com fulcro no artigo 82, inciso V, alínea “h”, da Lei 6.379/96 na quantia de R\$ 814.236,19 (oitocentos e quatorze mil, duzentos e trinta e seis reais e dezenove centavos), bem como fora apontada, na planilha demonstrativa do crédito tributário, multa de reincidência de 50% (cinquenta por cento), notadamente no valor de R\$ 407.118,14 (quatrocentos e sete mil, cento e dezoito reais e quatorze centavos), totalizando-se, pois, o crédito tributário na quantia de R\$ 2.035.590,52 (dois milhões, trinta e cinco mil, quinhentos e noventa reais e cinquenta e dois centavos).

Cientificada via DTe, em 09/12/2021, fl. 29, a acusada interpôs petição reclamatória (fls. 30 a 56), tempestivamente, na qual alega, como base de sua defesa os seguintes pontos:

- a) Que o julgamento teria que ser convertido em diligência, para que fosse demonstrado quais os produtos adquiridos pela contribuinte que não dão direito ao crédito de ICMS, bem como quais os fundamentos legais utilizados pela fiscalização, para que os produtos sejam classificados como destinados ao uso ou consumo
- b) Que, caso o julgador não entendesse pela conversão do julgamento em diligência, que fosse declarada a nulidade da autuação, em virtude de erro na descrição da infração, ausência de subsunção dos fatos da suposta infração à capitulação legal, e ausência de dispositivo normativo para fundamentar a multa por reincidência;
- c) Que caso a autoridade julgadora não entendesse pela nulidade do Auto, que este fosse julgado improcedente em virtude de não respeitar os princípios da não cumulatividade e legalidade e que as mercadorias adquiridas fossem consideradas insumos, afim de garantir o direito à tomada de crédito de ICMS

Recebidos os autos à Gerência Executiva de Julgamentos Fiscais, estes foram distribuídos ao julgado fiscal José Hugo Lucena da Costa, que entendera pela procedência do auto de infração, nos termos sintetizados na seguinte ementa:

CRÉDITO INEXISTENTE – VALORES LANÇADOS A CRÉDITOS DO IMPOSTO SEM DOCUMENTO QUE O CONSUBSTANCIE – REPERCUSSÃO NO RECOLHIMENTO DO ICMS

A apropriação de crédito fiscal do ICMS está condicionada a regularidade da sua origem. Portanto, o crédito deve estar respaldado em documento fiscal idôneo, sob pena de ser considerado crédito inexistente. Se a Reclamante não oferecer



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

ACÓRDÃO 0602/2022
Página 5

comprovação com seus documentos, apontando onde estaria o erro do Fisco, não padece dúvida quanto á imputação a que se referem os autos.

AUTO DE INFRAÇÃO PROCEDENTE

Cientificada via Domicílio Tributário Eletrônico – Dte em 27/07/2022, o sujeito passivo interpusera Recurso Voluntario (fls. 265 a 296) no qual repisa os argumentos anteriormente apresentados.

Remetidos os autos ao Conselho de Recursos Fiscais da Secretaria de Estado da Fazenda do Estado da Paraíba, estes foram, nos termos regimentais, distribuídos a este conselheiro para apreciação e julgamento.

Eis o relatório.

VOTO

Versam os autos acerca da tomada de crédito tributário, tendo o r. auditor fiscal considerado como indevida, entendendo este pela infringência aos artigos 72,73 c/c 77 do RICMS/PB, acrescidos, em nota explicativa, ao artigo 391, §6º do RICMS/PB, destacando também, nesta exposição de motivos, que o crédito seria inexistente referente às notas fiscais de entrada.

A recorrente, com efeito, insurge alegado a nulidade do lançamento, sob o argumento de que haveria erro na descrição da infração, posto que, na norma de lançamento estaria assentado que “o contribuinte reduziu o recolhimento do imposto estadual ao utilizar indevidamente crédito fiscal de ICMS **sem amparo documental**”, argumentando que, em sentido contrário, teria se apropriado de créditos tributários com base em documentos idôneos, existentes, identificadas pelo próprio Auditor e devidamente escrituradas na EFD ICMS/IPI. Outrossim, argumenta que a nota explicativa não restaria condizente com a descrição da infração, posto que esta descreveria “o contribuinte se apropriou de crédito inexistente, referente a notas fiscais **de entrada**, desta forma, contrariou os dispositivos legais art. 391 §6 c/c art. 72 do RICMS/PB”.

Vê-se, pois, que o objeto da insurgência do recorrente cinge-se a aspectos semânticos existentes entre a norma de lançamento e a nota explicativa.

Inicialmente, cumpre asseverar que a nota explicativa, em que pese compor o auto de infração, não corresponde à norma de lançamento, mas representa a enunciação dos motivos então objeto de juízo cognoscível do agente fiscal atuante, servindo ao afã de compreender o caminho interpretativo trilhado por este desde a análise da documentação até a lavratura da norma, naquilo que se denomina percurso gerador de sentido e que expõe, com efeito, motivação do ato administrativo da norma de lançamento e de aplicação da multa.

Assim, conquanto os atos administrativos devam ser motivados, a nota explicativa cumpriria a exigência legal, em que pese por vezes ser despicienda se, por outros meios restar demonstrada a exposição de motivos do ato administrativo.

Remetendo à norma individual e concreta posta no auto de infração, observa-se que esta enuncia infração à norma geral e abstrata que autoriza o direito ao crédito, por ter identificado, no caso posto, que o contribuinte teria se utilizado de créditos sem amparo documental.



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

ACÓRDÃO 0602/2022
Página 6

Cumprе destacar que o termo “sem amparo documental” não remete à inexistência de documento fiscal, mesmo porque estes foram identificados, através dos *hashs* das notas fiscais eletrônicas, em fls. 1 a 25 dos autos. Com efeito, a norma individual e concreta identifica que os créditos foram apurados, em que pese os documentos fiscais (notas fiscais de entrada) não lhe permitirem o direito ao crédito.

Neste sentido, não há que se falar em nulidade do lançamento tributário, diante da alegada incoerência entre a norma de lançamento e a nota explicativa, mesmo porque a última enunciara a forma de apuração, nos termos outorgados pela norma geral e abstrata que determina a forma de apuração dos créditos, por sua vez passível de construção pelo intérprete através do cotejamento dos artigos 72, 73 c/c 77 do RICMS/PB.

No tocante, porém, a alegada “ausência de subsunção entre os fatos tidos como infração e a capitulação legal”, notadamente assenta a recorrente que o artigo 391, §6º do RICMS/PB, apontado como infringido, não diria respeito ao caso dos autos, posto ser a recorrente transportadora devidamente inscrita em cadastro de contribuintes no estado da Paraíba.

Com vistas a melhor deslinde da matéria posta, cumprе observar o dispositivo legal cuja insurgência se forma:

Art. 391. Fica atribuída a responsabilidade pelo recolhimento do imposto e respectivos acréscimos legais, na qualidade de sujeito passivo por substituição, ao:
(...)
§ 6º O recolhimento do imposto pelo regime de substituição tributária encerrará a fase de tributação e não dará ensejo à utilização de crédito fiscal pelo adquirente, ressalvado o disposto no art. 72, incisos II, V e VI.

Com efeito, em que pese as normas individuais e concretas serem construídas pelo intérprete através dos elementos textuais (enunciados-enunciados) postos, de modo que possa deles valer-se em percurso interpretativo, a interpretação a ser dada deve observar não somente parte do texto, mas também o contexto, no plano interno (do próprio texto normativo que se influa) como externo (em cotejo com normas previstas em outros instrumentos legais).

Neste sentido, tomando o plano interno, a interpretação deve observar as demais normas do mesmo instrumento normativo, sejam elas construídas através do mesmo artigo, incisos ou parágrafos em unidade, seja em relação a outros previstos no mesmo diploma legal,

No caso dos autos, vê-se que o r. auditor fiscal identificara que o §6º do artigo 391 assentara que o direito ao crédito pelo regime de substituição tributária não dará ensejo a utilização de crédito fiscal pelo adquirente, ressalvado o disposto no art. 72, incisos II, V e VI.

Há de observar-se, todavia, que os incisos do artigo 391 do RICMS/PB atribuem a responsabilidade pelo recolhimento ICMS, **por substituição**, ao industrial, comerciante, produtor, extrator, gerador, inclusive de energia elétrica ou outra categoria de contribuinte, em relação às mercadorias ou bens constantes do Anexo 05, ao contratante de serviço ou terceiro, nas prestações de serviços de transporte interestadual e intermunicipal e de comunicação de que participem e/ou ao remetente da mercadoria, pelo pagamento do



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

ACÓRDÃO 0602/2022
Página 7

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, conforme se observa:

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);
II - contratante de serviço ou terceiro, nas prestações de serviços de transporte interestadual e intermunicipal e de comunicação de que participem (Lei nº 7.334/03);
III - REVOGADO (Decreto nº 36.213/15);
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.

Com efeito, vê-se que a norma ensejada no *caput* do dispositivo legal concerne à substituição tributária.

De outra senda, o parágrafo 6º do artigo 391 do RICMS/PB versa acerca da impossibilidade do direito ao crédito fiscal no regime de substituição tributária, salvo as exceções do art. 72, incisos II, V e VI.

Com efeito, como ensina Maria Helena Diniz¹, os parágrafos de um artigo devem ser interpretados em sequência e em conjunto, evitando-se uma interpretação limitada da norma veiculada por lei.

Desta sorte, verifica-se que o artigo 391, §6º não seria aplicável ao recorrente, transportador com inscrição neste estado, posto que sua responsabilidade, por substituição, não estaria prevista dentre os incisos do artigo mencionado.

Ocorre, todavia, que em que pese o vício previsto na nota explicativa, este não tem o condão de macular a norma de lançamento, mesmo porque nesta foram devidamente enunciados como infringidos os artigos 72, 73 c/c 77 do RICMS/PB, os quais regulamentam o direito ao crédito tributário.

No tocante ao alegado vício, por ausência de indicação de dispositivo legal no auto de infração, que fundamente a aplicação de multa por reincidência, todavia, importa destacar o que segue.

Percebe-se da planilha apresentada no auto de infração sob análise, que fora atribuída à ora recorrente multa por reincidência no importe de 50% (cinquenta por cento) sobre o crédito identificado, todavia não se verificando a indicação do dispositivo legal apontado como infringido.

Nos termos do artigo 17, III², serão nulos os lançamentos lavrados em desacordo com o disposto artigo 142 do CTN. No caso dos autos, uma vez que o vício não assiste à

¹ DINIZ, Maria Helena. Compêndio de Introdução à Ciência do Direito: introdução à Teoria Geral do Direito, à Filosofia do Direito, à Sociologia e à Lógica Jurídica, norma jurídica e aplicação do direito. São Paulo: Saraiva, 2009, p. 430 e ss.

²

Art. 17. Está incluído na hipótese prevista no art. 16 desta Lei, o Auto de Infração lavrado em desacordo com os requisitos obrigatórios estabelecidos no art. 142 do Código Tributário Nacional, quanto:



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

ACÓRDÃO 0602/2022
Página 8

identificação da hipótese de incidência da multa por reincidência (norma própria), mas em razão da ausência de indicação do dispositivo legal que a fundamente, uma análise prematura importaria sua nulidade por vício formal, destacando a possibilidade de refazimento do feito nos termos do artigo 173, II do CTN.

Contudo, observa-se que este e. Conselho de Recursos Fiscais já se deparara com casos semelhantes, havendo de destacar-se o acórdão nº 0492/2021, cuja decisão enunciara a possibilidade de convalidação da multa por reincidência, mesmo não indicado o dispositivo legal, quando constatado seu cabimento, conforme se observa do excerto do voto:

Inicialmente, oportuno destacar que a reincidência é uma condição especial prevista em lei para que a multa seja aplicada com majorante e é uma norma aplicada a todas as situações em que o contribuinte incorra em suas hipóteses.

Sendo assim, a falta de indicação do dispositivo legal para a majorante da multa aplicada sequer pode ser admitido como erro do auto de infração, ou até mesmo omissão, uma vez que houve a correta capitulação da infração praticada.

O ordenamento processual tributário do Estado da Paraíba³ estabelece em seu art. 39 a conceituação da reincidência nos seguintes termos:

Art. 39. 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.

Assim, a majoração da multa encontra-se lastreada em elementos conhecidos pela recorrente, ou seja, a previsão legal que, de acordo com o princípio da obrigatoriedade da lei⁴, é conhecida pelo contribuinte, bem como pelo pagamento, decisão definitiva ou inscrição em Dívida Ativa referente a infração anterior relativa ao mesmo dispositivo legal.

Nesse diapasão, a falta de citação do disposto não trouxe prejuízo ao contribuinte ao ponto de causar nulidade pretendida pela recorrente, visto que, de fato, a atuada tinha pleno conhecimento de que tinha sido penalizada com a prática da falta de recolhimento do Icms atinente a prestação de serviços de comunicação, após ter tido a ciência da decisão definitiva, referente àquelas infrações anteriores, e, dentro do prazo de cinco anos, praticou a mesma conduta infracionária apurada. Ou seja, não foi cerceado o seu direito de se defender.

No caso dos autos, em especial, há de observar-se que o sujeito passivo submetera-se a processo pretérito de mesma norma infracional. Vejamos:

(...)

III - à norma legal infringida

¹ Lei nº 10.094/2013

⁴ Lei de Introdução às normas do Direito Brasileiro - Art. 3º Ninguém se escusa de cumprir a lei, alegando que não a conhece.



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

ACÓRDÃO 0602/2022
Página 9

Resultado da Consulta						
Processo com antecedente	Data do julgamento	Data de Ciência	Data de Pagamento	Infração cometida	Enquadramento	
<input type="checkbox"/>	2071642018-0			ESCRITURAÇÃO FISCAL DIGITAL – OMISSÃO -OPERAÇÕES COM MERCADORIAS OU PRESTAÇÕES DE SERVIÇOS	Arts. 4º e 8º do Decreto nº 30.478 de 28 de julho de 2009.	
<input type="checkbox"/>	2071652018-4	17/10/2019	04/11/2019	CRÉDITO INDEVIDO (MERC. DESTINADAS AO USO E/OU CONSUMO DO ESTABELECIMENTO)	Art. 72, §1º, I, do RICMS/PB aprov.p/Dec.18.930/97	
				CRÉDITO INEXISTENTE	Art. 72 e, Art. 73, Art. 72 e, Art. 73, do RICMS/PB aprov.p/Dec.18.930/97, Art. 72 e, Art. 73, c/c o Art. 77,, do RICMS/PB, aprov.p/Dec. n.18.930/97	
				FALTA DE RECOLHIMENTO DO ICMS RELATIVO A PRESTAÇÃO DE SERVIÇOS DE TRANSPORTES.	Art. 106, III, "b", c/c, os arts. 203 e, 204, todos do RICMS-PB, aprov.p/Dec. nº 18.930/97	
2 registros encontrados						

Compulsando-se o Termo de Antecedentes Fiscais da autuada, importante destacar que, embora conste no referido Termo que a data do julgamento do referido processo e sua ciência, ocorreu em 17/10/2019 e 04/11/2019, respectivamente, em verdade, estas datas correspondem à data da julgamento e ciência da decisão proferida pela primeira instância e não a data em que os créditos tributários apurados através do processos nº 2071652018-4, foram inscritos em dívida ativa, que só ocorreu em 26/12/2019, conforme demonstra o extrato de consulta ao Sistema ATF abaixo reproduzido.

Inscrição na Dívida Ativa	
- Número da CDA:	410000320190149
- Inscrito Rec. de Crédito:	NÃO
- Data da inscrição:	26/12/2019
- Fase:	ACAO SUSPENSA
- Decisão Judicial Cadastrada:	NÃO
- Possui Desmembramento:	Não
-Possui Processo Investigatório Criminal	Não
- Início da fase:	03/05/2022
- Atualizador da Fase Atual:	GEOVANNY PATRICK GOMES PINHEIRO
- Procurador Atualizador:	SERGIO ROBERTO FELIX LIMA (INATIVO)
- Procurador(es) Responsável(eis):	JAQUELINE LOPES DE ALENCAR -

Identificação do devedor	
- Inscrição estadual:	16.196.559-8
- Nome/Razão Social:	NORDAL NORTE MODAL TRANSPORTES LTDA
- CPF/CNPJ:	83.336.180/0009-61

[Detalhar](#)

Origem do débito	
- Nº do proc. administrativo:	2071652018-4
- Data do proc. administrativo:	28/12/2018
- Nº do proc. judicial:	08005607420228150411
- Data do Ajuizamento:	01/05/2022
- Órgão:	GERÊNCIA OPERACIONAL DE FISCALIZAÇÃO DE ESTABELECIMENTOS DA GEFTE
- Disposições legais:	Art. 72, §1º, I do RICMS/PB aprov.p/Dec.18.930/97, Art. 72 e Art. 73 c/c o Art. 77, do RICMS/PB, aprov.p/Dec. n.18.930/97, Art. 106, III, "b", c/c os arts. 203 e 204, todos do RICMS-PB, aprov.p/Dec. nº 18.930/97
- Penalidade proposta:	Art. 82, V, "h", da Lei n.6.379/96, Art. 82, V, "b" da Lei nº 6.379/96

Auto de infração - AUTO DE INFRACAO DE ESTABELECIMENTO		
Lista de Auto(s) de Infração		
Auto de Infração	Processo	Data Lavratura/Notif.
93300008.09.00003054/2018-00	20716520184	28/12/2018 09:43:00



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

ACÓRDÃO 0602/2022
Página 10

Pois bem. A Lei nº 6.379/96 além de conceituar a figura da reincidência, estipula a forma de cálculo da majoração da multa com os seguintes dizeres:

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.

A base legal para inserção desta penalidade está definida no artigo 87 da Lei nº 6.379/96, sendo este o único artigo desta Lei a fixar os percentuais aplicáveis.

Diante da situação delineada, restou configurada subsunção do caso à hipótese normativa da reincidência, diante da comprovação de que o contribuinte incidiu na mesma infração, dado o trânsito em julgado administrativo do Processo nº 2071652018-4), tendo em vista sua inscrição na dívida ativa em 28/12/2019 e este Auto de Infração em análise foi lavrado em 08/12/2021, relativo a infrações ocorridas em 2020 e 2021.

Isto posto, observando-se os elementos fáticos que evidenciam a hipótese de reincidência normativa em âmbito administrativo e, em razão das razões de decidir firmadas por este e. Conselho de Recursos Fiscais, as quais se cumpre observar, resta destacar o cabimento da multa por reincidência.

Ainda no tocante às preliminares apresentadas em sede de recurso voluntário, a recorrente apontara a necessidade de diligência a fim de que fosse esclarecido:

- a) Quais produtos adquiridos pela contribuinte não dão direito à crédito;
- b) e quais os critérios utilizados pela fiscalização para que os produtos fossem classificados como destinados ao uso ou consumo. É dizer: com base em qual dispositivo legal os produtos foram classificados como sendo de uso e consumo

Neste sentido, assenta que o julgador de primeira instância não teria enfrentado estes argumentos, limitando-se a assentar que “os pontos contestados pela autuada estão claramente dispostos nos autos, sendo mais que suficiente para a elucidação da controvérsia”.

A realização de diligências, com efeito, serve ao afã de convencimento da autoridade julgadora, podendo ser determinadas de ofício ou a requerimento da parte,



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

ACÓRDÃO 0602/2022
Página 11

mesmo em sede de recurso, sempre que o julgador fiscal entender por necessário ao seu convencimento, devendo fazê-la, pois, de forma fundamentada, conforme prescreve o artigo 59, §1º da Lei 10.094/13:

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

§ 1º A autoridade julgadora que deferir ou negar o pedido de realização de diligência fundamentará sua decisão

No caso dos autos, diferentemente do que alega a ora recorrente, se verifica que a instância singular de julgamento apresentara a devida fundamentação ao negar a realização de diligência, conforme se pode observar:

Adentrando ao pedido da autuada, quando advoga pedido de produção diligência, com a finalidade de efetivar a apuração do ICMS, realmente devido.

Neste campo, firmo entendimento em razão da desnecessidade, tendo em vista que todos os elementos probatórios, necessários à clara delimitação da lide, encontram-se presentes nos autos, conforme já relatado, consubstanciado por meio dos documentos acostados. Esta razão se infere, uma vez que as matérias de fato postas no libelo acusatório podem ser plenamente esclarecidas e se exaurem no âmbito das provas documentais, de modo a evidenciar o montante do crédito tributário levantado, nos termos da denúncia. Estas informações consolidadas já se encontram nos autos, nos demonstrativos elaborados pelos autores do feito e nos documentos acusatórios, motivo porque se torna desnecessária a diligência para a correta apreciação do feito.

No caso em exame, os pontos contestados pela autuada, estão claramente dispostos nos autos, sendo mais que suficientes para a elucidação da controvérsia, não havendo, portanto, a necessidade de realização de diligência para identificá-los. Ademais, caso a autuada fosse detentora de alguma prova, poderia tê-la juntado aos autos, nos momentos oportunos pela lei processual.

Assim sendo, indefiro o pedido de realização de diligência para esclarecimento de qualquer matéria posta neste juízo, inclusive pelo fato que a autuada não demonstrou qualquer vício ou incerteza na apuração realizada, que viesse implicar na necessidade de melhor esclarecimento dos fatos postos, tendo sido concedidas todas as oportunidades de apresentar contraprovas ao libelo, o qual, assim sendo, por todas as considerações acima expendidas, mais transparece um artifício procrastinatório.

Ademais, não bastasse a motivação exarada pela instância monocrática de julgamento, importa destacar que, das fls. 1 a 25 foram devidamente indicadas as chaves de acesso das Notas Fiscais objeto da apuração, sendo estas facilmente identificáveis pela recorrente, bem como pelos julgadores, motivos pelos quais não se entende pela necessidade de realização de diligência.

No tocante às razões de mérito, notadamente face alegada violação aos princípios da não-cumulatividade, legalidade, bem como quanto à posição dos produtos adquiridos como insumos, importa destacar o que segue.

A Constituição Federal, em seu artigo 155, §2º, I prescreveu a aplicação do princípio da não cumulatividade ao ICMS. Como observa Misabel Derzi, em nota de



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

ACÓRDÃO 0602/2022
Página 12

atualização à obra de Aliomar Baleeiro, a não cumulatividade “é princípio que veda a nova incidência do mesmo tributo (imposto ou contribuição) sobre o valor já tributado na fase anterior (ou nas aquisições-entradas), evitando-se, assim, a cumulatividade”⁵, sendo a cumulatividade verificada quando o tributo incide nas diversas etapas de produção, desprestigiando o anteriormente pago.

Tendo em vista que a regulação da matéria haverá de observar parâmetros, uma vez que se tem limitação ao poder de tributar, compete à Lei Complementar regulamentar, consorte prescreve o artigo 146, II da Constituição Federal⁶.

A Lei Complementar nº 87/96 exerceu este papel no tocante ao ICMS, como se pode observar:

Art. 19. O imposto é não-cumulativo, compensando-se o que for devido em cada operação relativa a circulação de mercadorias ou prestação de serviços de transporte interestadual e intermunicipal e de comunicação com o montante cobrado nas anteriores pelo mesmo ou por outro Estado.

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

Ocorre, porém, que a Lei Complementar nº 87/96 não prescreveu expressamente se as transportadoras, tais quais a recorrente, seriam equiparadas à indústria para fins de aproveitamento de crédito.

A legislação do Estado da Paraíba, notadamente artigo 407 do RICMS/PB, por sua vez, veda o aproveitamento ao crédito tributário, salvo as exceções expressas em lei, conforme se observa:

Art. 407. O imposto recolhido por substituição tributária, salvo exceções expressas, não se constituirá em crédito fiscal do contribuinte adquirente, sendo vedado o seu aproveitamento

Da legislação estadual, com efeito, não se verifica a equiparação da transportadora à indústria para fins de aproveitamento de crédito.

Ademais, para além da necessidade de equiparação das transportadoras à indústria, a legislação estadual também haveria de prescrever que os combustíveis fossem considerados como insumos para estas atividades e não como bem destinado ao uso e consumo, mesmo porque a Lei Complementar nº 87/96 projetou para 1º de janeiro de 2033 o

⁵ BALEEIRO, Aliomar. Limitações constitucionais ao poder de tributar. 8ª ed. Atualizada por Misabel Abreu Machado Derzi. Rio de Janeiro: Forense, 2010, p. 734

⁶ Art. 146. Cabe à lei complementar:

(...)

II - regular as limitações constitucionais ao poder de tributar;



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

ACÓRDÃO 0602/2022
Página 13

direito ao crédito sobre as mercadorias destinadas ao uso e consumo, consorte se pode verificar de seu artigo 33, cujo teor fora preservado no artigo 72,§2º, I do RICMS/PB:

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

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

RICMS/PB

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

(...)

§ 1º Na utilização dos créditos de que trata esta Seção, observar-se-á o seguinte (Lei nº 7.334/03):

I - somente darão direito de crédito as mercadorias destinadas ao uso ou consumo do estabelecimento, nele entradas a partir da data prevista na Lei Complementar Federal nº 87, de 13 de setembro de 1996;

Neste sentido, não se verificando a existência de norma que autorize o aproveitamento ao crédito de combustíveis como insumo para transportadoras, equiparadas, pois, à indústria, não haveria que se falar em concessão de crédito para a recorrente.

Com efeito, em que pese a recorrente assentar o reconhecimento judicial da matéria, a este tribunal administrativo, é vedada a aplicação de equidade, conforme se observa do artigo 55, inciso II da Lei nº 10.094/96:

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

I - a declaração de inconstitucionalidade;

II - a aplicação de equidade

Outrossim, importa ainda destacar que, nos termos do artigo 72-A da Lei nº 10.094/13, ao Conselho de Recursos Fiscais é vedada afastar a aplicação de lei, salvo as hipóteses que especifica o dispositivo:

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

Não obstante, importa destacar, inclusive, que esta matéria já fora debatida recentemente por este e. Conselho de Recursos Fiscais da Secretaria de Estado da Receita, verificando-se as mesmas razões de decidir da presente. Vejamos:

PROCESSO Nº 1453352018-9

ACÓRDÃO Nº 0470/2022

TRIBUNAL PLENO

Recorrente: BRAF TRANSPORTE & LOGÍSTICA LTDA - ME



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

ACÓRDÃO 0602/2022
Página 14

Recorrida: GERÊNCIA EXECUTIVA DE JULGAMENTO DE PROCESSOS FISCAIS - GEJUP

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

Autuante: VERA LÚCIA DA SILVA

Relator: CONS.º PAULO EDUARDO DE FIGUEIREDO CHACON.

FALTA DE LANÇAMENTO DE N. F. DE AQUISIÇÃO NOS LIVROS PRÓPRIOS - VÍCIO FORMAL - CRÉDITO INEXISTENTE - MERCADORIAS PARA USO/CONSUMO - DENÚNCIA CONFIGURADA MANTIDA A DECISÃO RECORRIDA - AUTO DE INFRAÇÃO PARCIALMENTE PROCEDENTE - RECURSO VOLUNTÁRIO DESPROVIDO.

- Acusação Falta de Lançamento das N. F. de Aquisição nos Livros Próprios - a imprecisão quanto à indicação dos dispositivos legais infringidos comprometeu o lançamento relativo à falta de lançamento de notas fiscais de aquisição nos livros próprios, vez que acarretou sua nulidade por vício formal, nos termos do que estabelece o artigo 17, III, da Lei nº 10.094/13.

- A legislação tributária paraibana não permite a equiparação da atividade econômica de prestação de serviços de transporte à atividade industrial, bem como a equiparação de combustível utilizado no serviço de transporte como insumo, configurando a materialidade da infração consubstanciada na apropriação de crédito inexistente.

PROCESSO Nº 2013132018-1

ACÓRDÃO Nº 0171/2022

TRIBUNAL PLENO

Recorrente: GERÊNCIA EXECUTIVA DE JULGAMENTO DE PROCESSOS FISCAIS – GEJUP

Recorrida: FONTANELLA TRANSPORTES LTDA.

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

Autuante: WILTON CAMELO DE SOUZA

Relatora: Cons.ª MAÍRA CATÃO DA CUNHA CAVALCANTI SIMÕES.

CERCEAMENTO DE DEFESA - PARCIAL - MULTA RECIDIVA - PARCIALIDADE - CRÉDITO INDEVIDO (MERC. DESTINADAS AO USO E/OU CONSUMO DO ESTABELECIMENTO) - VEDAÇÃO LEGAL - CRÉDITO INEXISTENTE - DENÚNCIAS CONFIGURADAS FALTA DE LANÇAMENTO DE N. F. DE AQUISIÇÃO NOS LIVROS PRÓPRIOS - AUSÊNCIA DE PROVAS. MATERIALIDADE NÃO COMPROVADA - IMPROCEDÊNCIA - AUTO DE INFRAÇÃO PARCIALMENTE PROCEDENTE - ALTERADA, QUANTO AOS VALORES, A DECISÃO RECORRIDA - RECURSO DE OFÍCIO PARCIALMENTE PROVIDO.

- O aproveitamento de créditos fiscais deve obedecer aos critérios estabelecidos na legislação em vigor.

- A legislação tributária paraibana não permite a equiparação da atividade econômica de prestação de serviços de transporte à atividade industrial, bem como a equiparação de combustível utilizado no serviço de transporte como insumo, configurando a materialidade da infração consubstanciada na apropriação de crédito inexistente.

- A ausência de provas suficientes para garantir ao contribuinte exercer seu direito de defesa de forma ampla acarretou a sucumbência do crédito tributário relativo à denúncia de falta de lançamento de notas fiscais de aquisição.

Com estes fundamentos,



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

ACÓRDÃO 0602/2022
Página 15

VOTO pelo recebimento do recurso voluntário, por regular e tempestivo, e, quanto ao mérito, pelo seu desprovimento, para declarar procedente o Auto de Infração de Estabelecimento nº 93300008.09.00002684/2021-54, lavrado em 08 de dezembro de 2021 contra a empresa NORDAL NORTE MODAL TRANSPORTES EIREILI, de inscrição estadual nº 16.196.559-8, condenando-a ao pagamento da quantia de R\$ 2.035.590,52 (dois milhões, trinta e cinco mil, quinhentos e noventa reais e cinquenta e dois centavos), sendo R\$ 814.236,19 (oitocentos e quatorze mil, duzentos e trinta e seis reais e dezenove centavos) de ICMS, por infringência aos art. 72 e art. 73, c/c art. Art. 77, todos do RICMS, aprovado pelo Decreto 18.930/97, e proposta aplicação de multa por infração na quantia de R\$ 814.236,19 (oitocentos e quatorze mil, duzentos e trinta e seis reais e dezenove centavos), com fulcro no art. 82, inciso V, alínea “h”, da Lei 6.379/96 e multa de reincidência na quantia de R\$ 407.118,14 (quatrocentos e sete mil, cento e dezoito reais e quatorze centavos), com fulcro no Art. 87 da Lei 6.379/96.

Tribunal Pleno, sessão realizada por meio de videoconferência em 17 de novembro de 2022.

Eduardo Silveira Frade
Conselheiro Relator