



PROCESSO Nº 1859332019-8

ACÓRDÃO Nº 231/2023

SEGUNDA CÂMARA DE JULGAMENTO

Recorrente: REFRESCOS GUARARAPES LTDA

Advogado: Sr.º GIOVANNI TADEU OLIVEIRA DA CONCEIÇÃO CORDEIRO,
inscrito na OAB/PE sob o nº 46.587

Recorrida: GERÊNCIA EXECUTIVA DE JULGAMENTO DE PROCESSOS FISCAIS
- GEJUP

Repartição Preparadora: CENTRO DE ATENDIMENTO AO CIDADÃO DA GR1 DA
DIRETORIA EXECUTIVA DE ADM. TRIB. DA SECRETARIA EXEC. DA RECEITA
DA SEFAZ - JOÃO PESSOA

Autuante: TARCISIO CORREIA LIMA VILAR

Relator: CONS.º EDUARDO SILVEIRA FRADE.

PRELIMINARES. CERCEAMENTO DE DEFESA. ILEGITIMIDADE PASSIVA DOS SÓCIOS CORRESPONSÁVEIS. NULIDADE NA DESCRIÇÃO DA INFRAÇÃO. REJEITADAS. FALTA DE RECOLHIMENTO DO ICMS. DIFERENCIAL DE ALÍQUOTAS. ATIVO FIXO, USO E CONSUMO. PARCIALIDADE. RECURSO VOLUNTÁRIO. DESPROVIMENTO.

1. Tratando-se de ordem de serviço específica para análise de Notas Fiscais Eletrônicas em malha fiscal, inicia-se o procedimento fiscal com a notificação da lavratura do Auto de Infração em epígrafe. O contribuinte teve seu direito ao contraditório e a ampla defesa preservados, como assim o fez diante da apresentação das peças de defesa no prazo legal, não contrariando as garantias do devido processo legal assegurado pela atual Constituição Federal.

2. Embora não tenha sido demonstrado o requisito "interesse comum" para a responsabilização solidária dos sócios, pessoas jurídicas, com fulcro no art. 124, I, do CTN, a indicação dos mesmos como responsáveis/interessados na peça preambular não motiva nulidade do auto de infração, uma vez que os sócios estão passíveis de responsabilização nos atos posteriores da Fazenda Pública no sentido de satisfazer o crédito tributário e não houve prejuízo ao direito de defesa.

3. A Nota Fiscal Eletrônica prescinde do suporte físico do papel, por se tratar de um arquivo eletrônico gerado pelo contribuinte com certificação digital e armazenado na base de dados do Portal da Nota Fiscal Eletrônica e das Secretarias da Fazenda. Por isso, informa a chave de acesso, o



contribuinte tem acesso fácil a todos os documentos listados pela Fiscalização e pode exercer o seu direito de defesa.

4. A cobrança do ICMS diferencial de alíquotas nas operações interestaduais encontra previsão constitucional e legal, quando as mercadorias forem destinadas a ativo fixo, uso ou consumo do contribuinte. Comprovada em parte a autuação, dado que a Impugnante trouxe provas de que parte da acusação se refere a operações de aquisição de energia elétrica, na qual incide o princípio da tributação exclusiva para unidade federada de destino, não se aplicando o diferencial de alíquotas, e sim a cobrança integral do ICMS. Além disso, houve incorreta aplicação da base de cálculo das notas fiscais de energia elétrica, levando à improcedência dessa parte da denúncia. Identificado, também, que parte das notas fiscais acobertam operações sujeitas ao regime da substituição tributária, atraindo a legislação específica. Por isso, nessa parte a acusação está eivada de vício formal, podendo ser refeita, nos termos do art. 173, inciso II, do CTN.

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 recuso voluntário, por regular e tempestivo e, no mérito, pelo seu desprovimento, mantendo inalterada a decisão de primeira instância que julgou parcialmente procedente o Auto de Infração de Estabelecimento nº 93300008.09.00004150/2019-48, lavrado em 12 de dezembro de 2019, contra a empresa REFRESCOS GUARARAPES LTDA, CCICMS nº 16.023.765-3, condenando-a ao pagamento de crédito tributário no valor de R\$ 71.266,31 (setenta e um mil, duzentos e sessenta e seis reais e trinta e um centavos), sendo R\$ 47.510,85 (quarenta e sete mil, quinhentos e dez reais e oitenta e cinco centavos) de ICMS, por infringência aos arts. 106, II, “c” e §1º c/c, art. 2º, §1º, IV, art. 3º XIV, e art. 14, X, do RICMS/PB, aprovado pelo Decreto nº 18.930/97 e R\$ 23.755,46 (vinte e três mil, setecentos e cinquenta e cinco reais e quarenta e seis centavos) de multa por infração, com fulcro no art. 82, II, “e”, da Lei nº 6.379/96.

Ao tempo em que mantenho cancelado, por indevido, crédito tributário no total de R\$ 13.216,84 (treze mil, duzentos e dezesseis reais e oitenta e quatro centavos), sendo R\$ 8.811,23 (oito mil, oitocentos e onze reais e vinte e três centavos) de ICMS e R\$ 4.405,61 (quatro mil, quatrocentos e cinco reais e sessenta e um centavos) de multa por infração, com fundamento nas razões acima expostas.

Saliente-se a possibilidade de refazimento da acusação fiscal, nos termos do artigo 173, II do CTN, em relação ao vício formal identificado, relativamente às notas fiscais acobertadas pela substituição tributária.



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 maio de 2023.

EDUARDO SILVEIRA FRADE
Conselheiro

LEONILSON LINS DE LUCENA
Presidente

Participaram do presente julgamento os membros da Segunda Câmara de Julgamento, SIDNEY WATSON FAGUNDES DA SILVA, JOSÉ ERIELSON ALMEIDA DO NASCIMENTO (SUPLENTE) E MAÍRA CATÃO DA CUNHA CAVALCANTI SIMÕES.

FRANCISCO GLAUBERTO BEZERRA JÚNIOR
Assessor



PROCESSO Nº 1859332019-8
SEGUNDA CÂMARA DE JULGAMENTO
Recorrente: GERÊNCIA EXECUTIVA DE JULGAMENTO DE PROCESSOS FISCAIS - GEJUP
Recorrida: REFRESCOS GUARARAPES LTDA
Repartição Preparadora: CENTRO DE ATENDIMENTO AO CIDADÃO DA GR1 DA DIRETORIA EXECUTIVA DE ADM. TRIB. DA SECRETARIA EXEC. DA RECEITA DA SEFAZ - JOÃO PESSOA
Autuante: TARCISIO CORREIA LIMA VILAR
Relator: CONS.º EDUARDO SILVEIRA FRADE

PRELIMINARES. CERCEAMENTO DE DEFESA. ILEGITIMIDADE PASSIVA DOS SÓCIOS CORRESPONSÁVEIS. NULIDADE NA DESCRIÇÃO DA INFRAÇÃO. REJEITADAS. FALTA DE RECOLHIMENTO DO ICMS. DIFERENCIAL DE ALÍQUOTAS. ATIVO FIXO, USO E CONSUMO. PARCIALIDADE. RECURSO VOLUNTÁRIO. DESPROVIMENTO.

1. Tratando-se de ordem de serviço específica para análise de Notas Fiscais Eletrônicas em malha fiscal, inicia-se o procedimento fiscal com a notificação da lavratura do Auto de Infração em epígrafe. O contribuinte teve seu direito ao contraditório e a ampla defesa preservados, como assim o fez diante da apresentação das peças de defesa no prazo legal, não contrariando as garantias do devido processo legal assegurado pela atual Constituição Federal.

2. Embora não tenha sido demonstrado o requisito "interesse comum" para a responsabilização solidária dos sócios, pessoas jurídicas, com fulcro no art. 124, I, do CTN, a indicação dos mesmos como responsáveis/interessados na peça preambular não motiva nulidade do auto de infração, uma vez que os sócios estão passíveis de responsabilização nos atos posteriores da Fazenda Pública no sentido de satisfazer o crédito tributário e não houve prejuízo ao direito de defesa.

3. A Nota Fiscal Eletrônica prescinde do suporte físico do papel, por se tratar de um arquivo eletrônico gerado pelo contribuinte com certificação digital e armazenado na base de dados do Portal da Nota Fiscal Eletrônica e das Secretarias da Fazenda. Por isso, informa a chave de acesso, o contribuinte tem acesso fácil a todos os documentos listados pela Fiscalização e pode exercer o seu direito de defesa.

4. A cobrança do ICMS diferencial de alíquotas nas operações interestaduais encontra previsão constitucional e legal, quando



as mercadorias forem destinadas a ativo fixo, uso ou consumo do contribuinte. Comprovada em parte a autuação, dado que a Impugnante trouxe provas de que parte da acusação se refere a operações de aquisição de energia elétrica, na qual incide o princípio da tributação exclusiva para unidade federada de destino, não se aplicando o diferencial de alíquotas, e sim a cobrança integral do ICMS. Além disso, houve incorreta aplicação da base de cálculo das notas fiscais de energia elétrica, levando à improcedência dessa parte da denúncia. Identificado, também, que parte das notas fiscais acobertam operações sujeitas ao regime da substituição tributária, atraindo a legislação específica. Por isso, nessa parte a acusação está eivada de vício formal, podendo ser refeita, nos termos do art. 173, inciso II, do CTN.

RELATÓRIO

A presente demanda foi inaugurada por meio do Auto de Infração de Estabelecimento nº 93300008.09.00004150/2019-48, lavrado em 12 de dezembro de 2019, contra a empresa REFRESCOS GUARARAPES LTDA, CCICMS nº 16.023.765-3, acima qualificada, no qual foi imposta a seguinte acusação:

0245 - DIFERENCIAL DE ALÍQUOTAS - FALTA DE RECOLHIMENTO DO ICMS (MERC. PIO USO E/OU CONSUMO DO ESTAR.) (período a partir de 07.03.02) >> Contrariando dispositivos legais, o contribuinte deixou de recolher ICMS - diferencial de alíquotas concernentes à aquisição de bens destinados ao uso ou consumo do estabelecimento.

O Representante Fazendário constituiu o crédito tributário no valor total de **R\$ 84.483,15** (oitenta e quatro mil, quatrocentos e oitenta e três reais e quinze centavos), sendo **R\$ 56.322,07** (cinquenta e seis mil, trezentos e vinte e dois reais e sete centavos) de ICMS, por infringência do art. 106, II, "c" e §1º c/c, art. 2º, §1º, IV, art. 3º XIV, e art. 14, X, do RICMS/PB, aprovado pelo Decreto nº 18.930/97 e **R\$ 28.161,08** (vinte e oito mil, cento e sessenta e um reais e oito centavos) de multa por infração, com fulcro no art. 82, II, "e", da Lei 6.379/96.

Com a inicial foram acostados os documentos instrutórios de fls. 6/9.

Notificada da lavratura do Auto de Infração, por via postal, com Aviso de Recepção (AR) em 6/1/2020 (fls. 11), o contribuinte veio aos autos apresentar peça reclamatória, protocolada em 5/2/2020, posta às fls. 13, com base nos seguintes fundamentos:

a) Tempestividade da Impugnação, pois interposta no prazo de 30 (trinta) dias assinalado para tal ato, contados a partir da ciência da presente autuação;



- b) Nulidade do auto de infração por não apresentação da ordem de serviço, sua prorrogação e notificação da Impugnante acerca da prorrogação do prazo para conclusão da fiscalização;
- c) Cerceamento do direito de defesa por ausência de comprovação da infração e descumprimento de dispositivo expresso de lei - art. 3^o e 28, § 1^o da Lei 10.094/2013 que obrigam a apresentação dos documentos fiscais que tenham servido de base para o lançamento;
- d) Em consulta às chaves de acesso, verificou-se que as notas fiscais se referem a operações de aquisição de energia elétrica. Contudo, a base de cálculo utilizada pelo Fiscal em sua planilha diverge completamente dos dados do documento fiscal, havendo flagrante cerceamento do direito de defesas pela imprecisão do lançamento;
- e) Nas operações de aquisição de energia elétrica todo o imposto é recolhido na origem de uma só vez, não havendo que se falar em pendência de DIFAL;
- f) Que a Impugnante se equivocou quando informou o valor do imposto retido e recolhido por cada nota fiscal, ora informando a maior, ora informando a menor, mas o fato é que o total do imposto devido no período fora recolhido, inexistindo prejuízo ao erário, o que deverá ser reconhecido pelos órgãos julgadores em razão da prevalência da verdade material;
- g) Descabe ainda a cobrança do DIFAL com relação a operações sujeitas ao recolhimento antecipado, tendo em vista que o ICMS fora integralmente recolhido na etapa anterior. E o caso de pneus, lâmpadas e reator elétrico, partes e acessórios de veículos;
- h) Apesar de o lançamento decorrer de regra jurídica inquestionável, em que é dever da administração tributária adequar o fato especificado no lançamento à norma existente, mas, em que pese a obrigação legal, o Fisco não produziu prova necessária à sustentação da sua tese de falta de recolhimento do DIFAL;
- i) Da exorbitância da multa aplicada, em violação ao princípio constitucional do não-confisco, conseqüentemente, requer-se, o reconhecimento da improcedência da autuação, no que atine à multa aplicada, ou, subsidiariamente, para a redução a patamar razoável, 20% e 30%;
- j) Da aplicação do princípio do in dubio pro contribuinte, previsto no art. 112 do CTN.

Com estes fundamentos, a impugnante requereu a declaração de nulidade do auto de infração ou a improcedência do mesmo. Não sendo atendido os pedidos anteriores, pugna pelo afastamento da multa aplicada ou redução, com base nos princípios da razoabilidade, proporcionalidade e do não confisco.

Requereu, ainda, que em caso de dúvida se interpretasse a legislação da forma mais favorável à Impugnante.



Protestou a Impugnante pela produção de todos os meios de prova em direito admitidos, em especial a juntada aos autos de documentos, bem como a realização de perícia técnica.

Documentos acostados pela Defesa às fls. 43/59.

Conclusos os autos, às fls. 60, foram os mesmos remetidos à Gerência Executiva de Julgamento de Processos Fiscais - GEJUP, tendo sido, nos termos regimentais, remetidos ao Julgador fiscal Lindemberg Roberto de Lima, a qual lavrou decisão pela parcial procedência da acusação, nos termos sintetizados na ementa abaixo exposta:

PRELIMINARES. CERCEAMENTO DE DEFESA. ILEGITIMIDADE PASSIVA DOS SÓCIOS CORRESPONSÁVEIS. NULIDADE NA DESCRIÇÃO DA INFRAÇÃO. REJEITADAS. FALTA DE RECOLHIMENTO DO ICMS. DIFERENCIAL DE ALÍQUOTAS. ATIVO FIXO, USO E CONSUMO. PARCIALIDADE.

1. Tratando-se de ordem de serviço específica para análise de Notas Fiscais Eletrônicas em malha fiscal, inicia-se o procedimento fiscal com a notificação da lavratura do Auto de Infração em epígrafe. O contribuinte teve seu direito ao contraditório e a ampla defesa preservados, como assim o fez diante da apresentação das peças de defesa no prazo legal, não contrariando as garantias do devido processo legal assegurado pela atual Constituição Federal.

2. Embora não tenha sido demonstrado o requisito "interesse comum" para a responsabilização solidária dos sócios, pessoas jurídicas, com fulcro no art. 124, I, do CTN, a indicação dos mesmos como responsáveis/interessados na peça preambular não motiva nulidade do auto de infração, uma vez que os sócios estão passíveis de responsabilização nos atos posteriores da Fazenda Pública no sentido de satisfazer o crédito tributário e não houve prejuízo ao direito de defesa.

3. A Nota Fiscal Eletrônica prescinde do suporte físico do papel, por se tratar de um arquivo eletrônico gerado pelo contribuinte com certificação digital e armazenado na base de dados do Portal da Nota Fiscal Eletrônica e das Secretarias da Fazenda. Por isso, informa a chave de acesso, o contribuinte tem acesso fácil a todos os documentos listados pela Fiscalização e pode exercer o seu direito de defesa.

4. A cobrança do ICMS diferencial de alíquotas nas operações interestaduais encontra previsão constitucional e legal, quando as mercadorias forem destinadas a ativo fixo, uso ou consumo do contribuinte. Comprovada em parte a autuação, dado que a Impugnante trouxe provas de que parte da acusação se refere a operações de aquisição de energia elétrica, na qual incide o princípio da tributação exclusiva para unidade federada de destino, não se aplicando o diferencial de alíquotas, e sim a cobrança integral do ICMS. Além disso, houve incorreta aplicação da base de cálculo das notas fiscais de energia elétrica, levando à improcedência dessa parte da denúncia. Identificado, também, que parte das notas fiscais acobertam operações sujeitas ao regime da substituição tributária, atraindo a legislação específica. Por isso, nessa parte a acusação está eivada de vício formal, podendo ser refeita, nos termos do art. 173, inciso 11, do CTN.



AUTO DE INFRAÇÃO PARCIALMENTE PROCEDENTE

Cientificado da decisão proferida pela instância prima, por meio de DT-e, em 06 de Janeiro de 2020 (fls. 11), apresentou tempestivamente o Recurso Voluntário por meio do qual reprisa alguns dos argumentos apresentados em sua impugnação, notadamente:

- a) Nulidade procedimental em razão da falta de apresentação da Ordem de Serviço
- b) Que a Impugnante se equivocou quando informou o valor do imposto retido e recolhido por cada nota fiscal, ora informando a maior, ora informando a menor, mas o fato é que o total do imposto devido no período fora recolhido, inexistindo prejuízo ao erário, o que deverá ser reconhecido pelos órgãos julgadores em razão da prevalência da verdade material
- c) Da exorbitância da multa aplicada, em violação ao princípio constitucional do não-confisco, conseqüentemente, requer-se, o reconhecimento da improcedência da autuação, no que atine à multa aplicada, ou, subsidiariamente, para a redução a patamar razoável, 20% e 30%;
- d) Da aplicação do princípio do in dubio pro contribuinte, previsto no art. 112 do CTN

Dispensada a interposição de recurso de ofício, nos termos do art. 80, §1º, I da Lei nº 10.094/13.

Remetidos os autos ao Conselho de Recursos Fiscais estes foram, nos termos regimentais, distribuídos à relatoria para apreciação e julgamento.

Eis o relatório.

VOTO

Versam os autos acerca da acusação de falta de recolhimento do Diferencial de Alíquotas de ICMS, acusação esta reconhecida como parcialmente procedente pela instância monocrática de julgamento e que encontra respaldo nos artigos 106, II, “c” e §1º c/c art. 2º, §1º, IV, art. 3º, XIV e art. 14, X, todos do RICMS/PB, estando a multa por descumprimento prevista no art. 82, II, “e” da Lei nº 6.379/96.

Relativamente às preliminares, cumpre esclarecer, o julgador monocrático bem assentara a manutenção dos sócios na condição de interessados no auto de infração e não de responsáveis, conforme entendimento consolidado deste e. Conselho de Recursos Fiscais, citado como exemplo o acórdão 125/2018, bem como destacou que



não se observam dos autos vícios que lhe comprometam o direito de defesa, não vislumbrando causas de nulidade previstas nos artigos 14 a 18 da Lei nº 10.094/13.

No que concerne ao mérito, cumpre esclarecer que o julgamento monocrático também destacou a inexistência do ICMS-Difal nas operações com energia elétrica advindas de outras unidades da federação, em observância ao art. 34, §9º da ADCT, art. 155, §2º da Constituição Federal e as razões de decidir assentadas na Ação Rescisória nº 1607/MS, proferida pelo e. STF, excluindo tais notas fiscais da cobrança, em razão da improcedência. Também assentou, em relação ao argumento que descabe a cobrança do DIFAL com relação a operações sujeitas ao recolhimento antecipado que, em que pese existir a materialidade da cobrança, nos termos do art. 1º, §1º do Decreto nº 37.815, de 17 de novembro de 2017, contudo entendendo que a infração deveria ser a falta de recolhimento do ICMS substituição tributária (diferencial de alíquotas) e não ICMS Difal, como entendeu a fiscalização, motivo pelo qual entendera pela nulidade, por vício formal, da acusação relativamente a estes casos, nos termos do art. 17 da Lei nº 10.094/13 e acórdão nº 155/2016 deste e. Conselho de Recursos Fiscais.

Estes esclarecimentos, com efeito, são necessários, mormente porque reduziram o crédito tributário e não foram objeto de recurso de ofício, em razão da dispensa prevista nos termos do art. 80, §1º da Lei nº 10.094/13¹ e sobre elas não se pronuncia o recurso voluntário.

Isto posto, em observância o artigo 92, parágrafo único, da Lei nº 10.094/13², tais matérias não serão objeto de reapreciação, notadamente em razão de sua definitividade.

Em sede de recurso voluntário, insurge-se a autuada acerca da nulidade procedimental por ausência de apresentação da ordem de serviço.

A falta de apresentação da Ordem de Serviço, porém, não configura violação ao seu direito de defesa, nem implica nulidade do procedimento fiscal.

Em verdade, conforme bem delineado na decisão singular, a Ordem de Serviço se revela como ato ordinatório de cunho interno da Administração, com o fito de

¹ **Art. 80.** Da decisão de primeira instância contrária à Fazenda Estadual, no todo ou em parte, é obrigatório recurso de ofício para o Conselho de Recursos Fiscais.

§ 1º Será dispensada a interposição do recurso de ofício quando:

I - o valor atualizado da parte contrária à Fazenda Estadual não exceder o valor correspondente a 1.000 (um mil) UFR-PB;

² **Art. 92.** São definitivas as decisões:

I - de primeira instância, esgotado o prazo para recurso voluntário sem que este tenha sido interposto, desde que não esteja sujeita a recurso de ofício;

II - de segunda instância, que não caiba mais recurso, ou, se cabível, quando decorrido o prazo sem sua interposição;

III - de instância especial.

Parágrafo único. Serão também definitivas as decisões de primeira instância na parte que não for objeto de recurso voluntário ou não estiver sujeita a recurso de ofício.



disciplinar procedimentos e designar servidores para o cumprimento dos trabalhos de auditoria.

Neste sentido, os prazos ali consignados se caracterizam como prazos impróprios da administração que devem ser observados pelos seus servidores, sujeitando aqueles que os descumprirem injustificadamente às sanções administrativas aplicáveis à espécie.

Ademais, uma vez lavrado o Auto de Infração supre-se a imprescindibilidade da Ordem de Serviço, uma vez que, nos termos do artigo 37, III da Lei nº 10.094/13, a lavratura de Auto de Infração inicia o procedimento fiscal para apuração de irregularidades, conforme se observa

Art. 37. Considerar-se-á iniciado o procedimento fiscal para apuração das infrações à legislação tributária:

I - com a lavratura do termo de início de fiscalização;

II - com a lavratura do termo de apreensão de mercadorias e documentos fiscais ou de intimação para sua apresentação;

III - com a lavratura de Auto de Infração ou de Representação Fiscal, inclusive na modalidade eletrônica;

IV - com qualquer outro ato escrito por auditor fiscal, próprio de sua atividade funcional específica, a partir de quando o fiscalizado for cientificado.

Ademais, cumpre assentar que não se vislumbra qualquer tipo de prejuízo à defesa da autuada, eis que se demonstra a plena compreensão da matéria imposta oportunamente exercida seja em seus argumentos de defesa, seja em sede de recurso voluntário.

Relativamente a alegação de necessidade de produção de provas pelo Fisco, tem-se das fls. 6 a 8 dos autos a relação das notas fiscais identificadas, com a indicação de cada uma das chaves de acesso, motivo pelo qual tem-se que este cumpriu com seu ônus probatório e, sendo estas de acesso possível pela autuada que, em verdade, as deve possuir, não se vislumbra prejuízos à ampla defesa e nem, tampouco, ausência de provas nos autos que viessem a macular a legalidade do procedimento.

No que concerne ao argumento de ausência de prejuízo ao erário, notadamente pela falta de repercussão tributária, no caso do DIFAL, que é cobrado das operações interestaduais para uso, consumo e ativo fixo, cumpre esclarecer, inicialmente que a autuada é contribuinte de ICMS-Mercadorias, pelo que se vislumbra a incidência do tributo estadual, inclusive DIFAL, nas operações para ativo fixo, assim como também é devido o DIFAL sobre as mercadorias destinadas ao uso e consumo. Neste sentido, bem destacou o julgador monocrático:



A forma da Fiscalização aferir a regularidade do recolhimento do DIFAL é por meio da verificação de cada fato gerador da operação interestadual. Por isso, o recolhimento a maior, feito em desacordo com a legislação, pode motivar o pedido de restituição do ICMS, pois não há previsão legal para se desfazer a compensação pleiteada pelo contribuinte, que somente se processa por meio de lei, conforme art. 170 do CTN.

Código Tributário Nacional

Art. 170. A lei pode, nas condições e sob as garantias que estipular, ou cuja estipulação em cada caso atribuir à autoridade administrativa, autorizar a compensação de créditos tributários com créditos líquidos e certos, vencidos ou vincendos, do sujeito passivo contra a Fazenda pública.

Parágrafo único. Sendo vincendo o crédito do sujeito passivo, a lei determinará, para os efeitos deste artigo, a apuração do seu montante, não podendo, porém, cominar redução maior que a correspondente ao juro de 1% (um por cento) ao mês pelo tempo a decorrer entre a data da compensação e a do vencimento.

Lei do ICMS da Paraíba

Art. 179. A isenção, quando não concedida em caráter geral, é efetivada, em cada caso, por despacho da autoridade administrativa, em requerimento com o qual o interessado faça prova do preenchimento das condições e do cumprimento dos requisitos previstos em lei ou contrato para sua concessão.

Na Lei 10.094/13 encontra-se a previsão de compensação do ICMS apurado na EFD no mês subsequente, dependendo tal ato de autorização da Secretaria da Fazenda, veja-se:

Art. 124-A. O pagamento indevido ou a maior que o devido de ICMS poderá ser compensado pelo sujeito passivo contribuinte do ICMS, sempre que possível, no período de apuração subsequente, pelo sistema de autorização de registro do crédito fiscal correspondente na Escrituração Fiscal Digital, conforme dispuser a legislação.

Parágrafo único. O crédito tributário previsto no “caput” deste artigo:

I - será compensado com o acréscimo de juros equivalentes à taxa referencial do Sistema Especial de Liquidação e de Custódia - SELIC, para títulos federais, acumulada mensalmente, ou qualquer outro índice que vier substituí-la, calculados a partir do primeiro dia do mês subsequente ao do pagamento indevido ou a maior até o mês anterior ao registro, acrescido de 1% (um por cento) relativo ao mês em que for registrado na Escrituração Fiscal Digital;”;

II - deverá ser autorizado pelo Secretário Executivo da Secretaria de Estado da Receita ou outra autoridade fiscal por ele autorizada.

Não sendo o DIFAL hipótese de apuração na EFD, como visto acima, resta o contribuinte pedido de restituição previsto no art. 120, da Lei nº 10.094/13:



Art. 120. Além das hipóteses constantes na legislação específica de cada tributo, o contribuinte ou responsável tem direito à restituição total ou parcial do tributo, nos seguintes casos:

I - cobrança ou pagamento espontâneo do tributo indevido ou maior que o devido, em face da legislação tributária aplicável ou da natureza ou circunstâncias materiais do fato gerador efetivamente ocorrido;

II - erro na identificação do sujeito passivo, na determinação da alíquota aplicável, no cálculo do montante do débito ou na elaboração ou conferência de qualquer documento relativo ao pagamento efetuado;

III - reforma, anulação, revogação ou rescisão de decisão administrativa condenatória;

IV - quando não se efetivar o ato ou contrato sobre o qual tiver sido pago o tributo;

V - quando for declarada, por decisão judicial passada em julgado, a nulidade do ato ou contrato sobre que se tiver sido pago o tributo;

VI - quando ocorrer erro de fato.

Rejeito, dessa forma, o ajuste dos supostos pagamentos a maior referentes ao DIFAL sobre as operações interestaduais constantes nos autos, sequer demonstrados pelo contribuinte totalmente, uma vez que o contribuinte tem a obrigação legal de recolher exatamente o ICMS resultante da diferença entre a alíquota interna e a alíquota interestadual sobre a respectiva base de cálculo, operação processada para cada fato gerador individualmente.

Reforça-se, pois, o argumento assentado pelo i. julgador monocrático, mesmo porque, caso entenda a autuada pela restituição de tributo pago a maior, acompanhado de provas destes pagamentos, poderá valer-se dos meios hábeis para sua restituição, não havendo-se, porém, a possibilidade de compensação das diferenças como requerido.

Relativamente à alegação de exorbitância da multa aplicada, cumpre destacar, porém, que se trata de aplicação de norma jurídica posta no ordenamento jurídico pátrio, sendo vetado aos órgãos julgadores afastar-lhe a aplicação, sob a alegação de inconstitucionalidade, salvo nos casos que excepciona o art. 72-A da Lei nº 10.094/13:

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.



Outrossim, destaque-se é entendimento sumulado por este e. Conselho de Recursos Fiscais, sua incompetência para declaração de inconstitucionalidade, conforme se observa:

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).

Por fim, assente-se que não se vislumbram dúvidas que suscitem a aplicação do princípio *in dubio pro contribuinte*, eis que a matéria se encontra bem identificada, assim como não se observam interpretações que ensejem dubiedade quanto ao convencimento.

Com estes fundamentos,

VOTO pelo recebimento do recuso voluntário, por regular e tempestivo e, no mérito, pelo seu desprovemento, mantendo inalterada a decisão de primeira instância que julgou parcialmente procedente o Auto de Infração de Estabelecimento nº 93300008.09.00004150/2019-48, lavrado em 12 de dezembro de 2019, contra a empresa REFRESCOS GUARARAPES LTDA, CCICMS nº 16.023.765-3, condenando-a ao pagamento de crédito tributário no valor de R\$ 71.266,31 (setenta e um mil, duzentos e sessenta e seis reais e trinta e um centavos), sendo R\$ 47.510,85 (quarenta e sete mil, quinhentos e dez reais e oitenta e cinco centavos) de ICMS, por infringência aos arts. 106, II, “c” e §1º c/c, art. 2º, §1º, IV, art. 3º XIV, e art. 14, X, do RICMS/PB, aprovado pelo Decreto nº 18.930/97 e R\$ 23.755,46 (vinte e três mil, setecentos e cinquenta e cinco reais e quarenta e seis centavos) de multa por infração, com fulcro no art. 82, II, “e”, da Lei nº 6.379/96.

Ao tempo em que mantenho cancelado, por indevido, crédito tributário no total de R\$ 13.216,84 (treze mil, duzentos e dezesseis reais e oitenta e quatro centavos), sendo R\$ 8.811,23 (oito mil, oitocentos e onze reais e vinte e três centavos) de ICMS e R\$ 4.405,61 (quatro mil, quatrocentos e cinco reais e sessenta e um centavos) de multa por infração, com fundamento nas razões acima expostas.

Saliente-se a possibilidade de refazimento da acusação fiscal, nos termos do artigo 173, II do CTN, em relação ao vício formal identificado, relativamente às notas fiscais acobertadas pela substituição tributária.

Segunda Câmara, sessão realizada por videoconferência em 25 de maio de 2023.

Eduardo Silveira Frade
Conselheiro Relator