



PROCESSO Nº 1457272019-3

ACÓRDÃO Nº 239/2023

SEGUNDA CÂMARA DE JULGAMENTO

Recorrente: ST. JUDE MEDICAL BRASIL LTDA.

Advogado: Sr.º JOSÉ FLÁVIO PICCININ DIAS PACHECO, inscrito na OAB/SP sob o nº 256.970

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: FRANCISCO ILTON PEREIRA MOURA

Relator: CONS.º SIDNEY WATSON FAGUNDES DA SILVA.

DIFERENCIAL DE ALÍQUOTAS - FALTA DE RECOLHIMENTO DO ICMS (BENS DESTINADOS A CONSUMIDORES FINAIS NÃO CONTRIBUINTES DO ICMS DOMICILIADOS NO ESTADO DA PARAÍBA) - INFRAÇÃO NÃO CARACTERIZADA - AUTO DE INFRAÇÃO IMPROCEDENTE - REFORMADA A DECISÃO RECORRIDA - RECURSO VOLUNTÁRIO PROVIDO.

- Nos termos da legislação de regência, recai sobre a autuada a responsabilidade pelo recolhimento do ICMS Diferencial de Alíquotas relativamente às operações com bens e/ou mercadorias destinados a consumidor final não contribuinte do ICMS domiciliado no Estado da Paraíba.

- O motivo para a desconsideração de créditos de ICMS decorrentes de devoluções e/ou anulações transportados de exercícios anteriores, utilizados para abater saldos devedores do período, deve estar claramente explicitado nos autos, sob pena de violação aos princípios do contraditório e da ampla defesa do sujeito passivo.

- Inexistindo prazo regulamentar para retorno de bens do ativo fixo remetidos a título de empréstimo em operações interestaduais, a fiscalização, para fins de comprovar a transferência de titularidade dos bens, deve fazê-lo por meio de provas inequívocas que atestem a ocorrência dos fatos geradores, não sendo possível a aplicação de presunção não prevista na legislação tributária estadual.

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 provimento, para reformar a decisão singular e julgar improcedente o Auto de Infração de Estabelecimento nº 93300008.09.00003095/2019-79, lavrado em 24 de setembro de 2019 em desfavor da empresa ST. JUDE MEDICAL BRASIL LTDA., eximindo-a de quaisquer ônus decorrentes do presente processo.

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

P.R.E.

Segunda Câmara de Julgamento, Sessão realizada por meio de videoconferência, em 30 de maio de 2023.

SIDNEY WATSON FAGUNDES DA SILVA
Conselheiro

LEONILSON LINS DE LUCENA
Presidente

Participaram do presente julgamento os membros da Segunda Câmara de Julgamento, LINDEMBERG ROBERTO DE LIMA, EDUARDO SILVEIRA FRADE E MAÍRA CATÃO DA CUNHA CAVALCANTI SIMÕES.

FRANCISCO GLAUBERTO BEZERRA JÚNIOR
Assessor



PROCESSO Nº 1457272019-3

SEGUNDA CÂMARA DE JULGAMENTO

Recorrente: ST. JUDE MEDICAL BRASIL LTDA.

Advogado: Sr.º JOSÉ FLÁVIO PICCININ DIAS PACHECO, inscrito na OAB/SP sob o nº 256.970

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: FRANCISCO ILTON PEREIRA MOURA

Relator: CONS.º SIDNEY WATSON FAGUNDES DA SILVA.

DIFERENCIAL DE ALÍQUOTAS - FALTA DE RECOLHIMENTO DO ICMS (BENS DESTINADOS A CONSUMIDORES FINAIS NÃO CONTRIBUINTES DO ICMS DOMICILIADOS NO ESTADO DA PARAÍBA) - INFRAÇÃO NÃO CARACTERIZADA - AUTO DE INFRAÇÃO IMPROCEDENTE - REFORMADA A DECISÃO RECORRIDA - RECURSO VOLUNTÁRIO PROVIDO.

- Nos termos da legislação de regência, recai sobre a autuada a responsabilidade pelo recolhimento do ICMS Diferencial de Alíquotas relativamente às operações com bens e/ou mercadorias destinados a consumidor final não contribuinte do ICMS domiciliado no Estado da Paraíba.

- O motivo para a desconsideração de créditos de ICMS decorrentes de devoluções e/ou anulações transportados de exercícios anteriores, utilizados para abater saldos devedores do período, deve estar claramente explicitado nos autos, sob pena de violação aos princípios do contraditório e da ampla defesa do sujeito passivo.

- Inexistindo prazo regulamentar para retorno de bens do ativo fixo remetidos a título de empréstimo em operações interestaduais, a fiscalização, para fins de comprovar a transferência de titularidade dos bens, deve fazê-lo por meio de provas inequívocas que atestem a ocorrência dos fatos geradores, não sendo possível a aplicação de presunção não prevista na legislação tributária estadual.

RELATÓRIO



Por meio do Auto de Infração de Estabelecimento nº 93300008.09.00003095/2019-79, lavrado em 24 de setembro de 2019, o auditor fiscal responsável pelo cumprimento da Ordem de Serviço Específica nº 93300008.12.00004304/2019-51 denuncia a empresa ST. JUDE MEDICAL BRASIL LTDA., inscrição estadual nº 16.901.884-9, de haver cometido a seguinte irregularidade, *ipsis litteris*:

0573 – DIFERENCIAL DE ALÍQUOTAS - FALTA DE RECOLHIMENTO DE ICMS (BENS OU SERVIÇOS DESTINADOS A CONSUMIDOR FINAL NÃO CONTRIBUINTE DO ICMS LOCALIZADO EM OUTRA UNIDADE DA FEDERAÇÃO). >> O contribuinte suprimiu total ou parcialmente o recolhimento do imposto estadual correspondente à diferença entre a alíquota interna e a interestadual concernente a operações ou prestações destinadas a consumidor final não contribuinte do ICMS.

Nota Explicativa:

NO LEVANTAMENTO DAS OPERAÇÕES INTERESTADUAIS PARA NÃO CONTRIBUINTE DO ICMS DOMICILIADOS NO ESTADO DA PARAÍBA, NOS PERÍODOS DE 2017 E 2018, CONSTATAMOS QUE EM ALGUMAS OPERAÇÕES DE REMESSA DE EMPRÉSTIMO NÃO OCORREU O RETORNO DA MERCADORIA EMPRESTADA E ESTAS OPERAÇÕES NÃO SE ENQUADRARIAM EM QUALQUER HIPÓTESE DE ISENÇÃO DEVENDO HAVER O PAGAMENTO DO ICMS REPARTIÇÃO DA EC 87/2015.

O DETALHAMENTO DO LEVANTAMENTO DAS OPERAÇÕES AQUI REFERIDAS ESTÁ NAS PLANILHAS DE CÁLCULO E DE NOTAS FISCAIS EMITIDAS PELO CONTRIBUINTE ANEXADAS AO PROCESSO.

Em decorrência deste evento, o representante fazendário, considerando haver o contribuinte infringido os artigos 1º, 2º, 3º, 4º, 5º, § 2º e 10, do Decreto nº 36.507/15, lançou um crédito tributário na quantia total de R\$ 70.213,65 (setenta mil, duzentos e treze reais e sessenta e cinco centavos), sendo R\$ 46.809,09 (quarenta e seis mil, oitocentos e nove reais e nove centavos) de ICMS e R\$ 23.404,56 (vinte e três mil, quatrocentos e quatro reais e cinquenta e seis centavos) de multa por infração, com arrimo no artigo 82, II, “e”, da Lei nº 6.379/96.

Documentos instrutórios juntados às fls. 5 e 6.

Depois de cientificada da autuação em 7 de outubro de 2019, a autuada, por intermédio de seu advogado, protocolou, em 4 de novembro de 2019, impugnação tempestiva contra os lançamentos dos créditos tributários consignados no Auto de Infração em comento, por meio da qual alega, em síntese, que:

- a) Na peça acusatória, não há como se identificar, com precisão, quais os dispositivos legais que teriam sido infringidos pela impugnante. Também não se observa qualquer racionalidade quanto aos valores



- exigidos. Tais fatos conduzem à nulidade da autuação, nos termos do artigo 14, III, da Lei nº 10.094/13;
- b) O Auto de Infração está fundamentado em Decreto Estadual que não tem relação com a situação fática alegada na inicial. O referido Decreto trata de situação inversa àquela descrita no libelo acusatório, porquanto, em seu artigo 1º, estabelece que as operações e prestações por ele alcançadas são aquelas que destinem bens e serviços a consumidor final não contribuinte do ICMS localizado em outra Unidade da Federação;
 - c) Não existe diferença tributária a ser exigida pelo Fisco, uma vez que a tributação destas operações de vendas de mercadorias – as quais foram devidamente registradas e tributadas – foram compensadas com saldos credores de ICMS que foram desconsiderados pela fiscalização sem qualquer justificativa;
 - d) Uma parte da autuação está baseada na exigência de ICMS sobre operações de empréstimos de ativo fixo, sob o ilegítimo argumento de que tais equipamentos deveriam ter retornado ao estabelecimento da impugnante para justificar a não incidência do imposto;
 - e) Não houve comercialização de máquinas ou equipamentos por parte da autuada, ou seja, transferência de titularidade, mas sim operações de comodato ou empréstimo de tais bens, de forma a viabilizar a venda dos produtos efetivamente comercializados pela empresa;
 - f) Nas remessas e nos retornos a título de empréstimo/comodato, não há incidência de ICMS, conforme já pacificado pelo STF (Súmula nº 573);
 - g) A fiscalização parece querer aplicar ao empréstimo a mesma previsão de prazo para retorno de remessa de amostras e bens para demonstração (180 dias);
 - h) Há ilegalidade quanto à parcela da autuação decorrente das operações de vendas realizadas nos meses de abril, junho (parte), julho, agosto, setembro (parte) e outubro, pois, a partir da análise das GIAs-ST, fica evidente que, naqueles períodos, a denunciada tinha saldo credor do ICMS, razão pela qual não houve recolhimento, apenas abatimento dos valores com o respectivo saldo credor transportado do período anterior, em observância ao princípio da não-cumulatividade do ICMS;
 - i) Compete à fiscalização promover a investigação aprofundada dos fatos, de modo que seja possível constatar a verdade material para o caso concreto.

Declarados conclusos, foram os autos remetidos à Gerência Executiva de Julgamento de Processos Fiscais – GEJUP, onde foram distribuídos ao julgador fiscal



Tarciso Magalhães Monteiro de Almeida, que exarou sentença pela procedência do Auto de Infração, nos termos da seguinte ementa:

FALTA DE RECOLHIMENTO DO ICMS. OPERAÇÃO INTERESTADUAL. DIFERENCIAL DE ALÍQUOTAS. BENS OU SERVIÇOS DESTINADOS A CONSUMIDOR FINAL NÃO CONTRIBUINTE DO IMPOSTO. DENÚNCIA CONFIGURADA.

- É devido o ICMS decorrente de operações interestaduais de bens ou serviços destinados a consumidor final não contribuinte do imposto. A falta do seu recolhimento infringe norma constitucional, cabendo multa, por infração, pelo seu inadimplemento, nos termos da Lei nº 6.379/96.
- Argumento de defesa, sem nenhuma prova documental que as comprove, não foram suficientes para afastar a exação.

AUTO DE INFRAÇÃO PROCEDENTE

Cientificado da decisão proferida pela instância prima em 8 de setembro de 2021, o sujeito passivo interpôs, no dia 5 de outubro de 2021, recurso voluntário tempestivo ao Conselho de Recursos Fiscais do Estado da Paraíba, por intermédio do qual reapresenta os argumentos trazidos em sua impugnação a acrescenta que:

- a) O princípio da não-cumulatividade do ICMS também se aplica aos contribuintes substitutos tributários. Assim sendo, havendo saldo credor de ICMS-ST na GIA-ST, deve ele ser considerado para quantificar eventual saldo de imposto devido;
- b) Em que pese o julgador fiscal haver consignado que o conteúdo probatório ofertado pela defesa ser insuficiente para afastar as exações, o fato é que, durante todo o período autuado, a recorrente apurou saldos credores de ICMS, conforme comprovam as GIAs-ST juntadas pela defesa (Docs. 5 a 10 da impugnação).

Ao final, a recorrente requer:

- a) Preliminarmente, que seja declarada a nulidade do Auto de Infração, em razão da imprecisão da natureza da infração;
- b) Na hipótese de não ser declarada a nulidade do Auto de Infração, que seja reformada a decisão de primeira instância para determinar o cancelamento integral dos lançamentos, tendo em vista a ilegitimidade de sua exigência.

Por fim, a recorrente protesta pela produção de todas as provas em direito admitidas, inclusive, pela possibilidade de realização de sustentação oral.

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



Considerando o pedido de sustentação oral assentado às fls. 171, o presente processo foi remetido à Assessoria Jurídica do CRF-PB para emissão de parecer técnico acerca da legalidade dos lançamentos, em observância ao disposto no artigo 20, X, do Regimento Interno desta Corte.

Eis o relatório.

VOTO

Em análise nesta corte o recurso voluntário interposto contra a decisão singular que julgou procedente o Auto de Infração de Estabelecimento nº 93300008.09.00003095/2019-79, por meio do qual a empresa ST. JUDE MEDICAL BRASIL LTDA está sendo acusada de haver deixado de recolher ICMS - Diferencial de Alíquotas referente a diversas operações destinadas a consumidores finais não contribuintes do imposto domiciliados no Estado da Paraíba, relativamente a fatos geradores ocorridos no período de abril a outubro de 2018.

Antes de passarmos ao mérito, necessário se faz enfrentarmos as preliminares de nulidade arguidas pela defesa.

A recorrente aduz que, no Auto de Infração, não há indicação precisa quanto aos dispositivos que teriam sido infringidos pela autuada e que inexistem racionalidade quanto aos valores exigidos, fatos estes que conduziram à nulidade dos lançamentos, uma vez que (i) não teriam sido cumpridos os requisitos obrigatórios estabelecidos nos artigos 142 do CTN e 17 da Lei nº 10.094/13, (ii) houve afronta aos princípios da ampla defesa e do contraditório, em violação ao disposto no artigo 32 da Lei nº 10.094/13 e (iii) não há elementos suficientes para se determinar a matéria objeto da exigência tributária (art. 14, III, da Lei nº 10.094/13).

Segundo o agente fazendário responsável pela autuação, a empresa, na condição de responsável pelo recolhimento do tributo devido em favor do Estado da Paraíba, teria infringido os artigos 1º, 2º, 3º, 4º, 5º, § 2º e 10, todos do Decreto nº 36.507/15:

Art. 1º Nas operações e prestações que destinem bens e serviços a consumidor final não contribuinte do ICMS, localizado em outra unidade federada, devem ser observadas as disposições previstas neste Decreto.

Art. 2º Nas operações e prestações de serviço de que trata este Decreto, o contribuinte que as realizar deve:

I - se remetente do bem:

a) utilizar a alíquota interna prevista na unidade federada de destino para calcular o ICMS total devido na operação;

b) utilizar a alíquota interestadual prevista para a operação, para o cálculo do imposto devido à unidade federada de origem;



c) recolher, para a unidade federada de destino, o imposto correspondente à diferença entre o imposto calculado na forma da alínea “a” e o calculado na forma da alínea “b”;

II - se prestador de serviço:

a) utilizar a alíquota interna prevista na unidade federada de destino para calcular o ICMS total devido na prestação;

b) utilizar a alíquota interestadual prevista para a prestação, para o cálculo do imposto devido à unidade federada de origem;

c) recolher, para a unidade federada de destino, o imposto correspondente à diferença entre o imposto calculado na forma da alínea “a” e o calculado na forma da alínea “b”.

§ 1º A base de cálculo do imposto de que tratam os incisos I e II do “caput” é única e corresponde ao valor da operação ou o preço do serviço, observado o disposto no § 1º do art. 13 da Lei Complementar nº 87, de 13 de setembro de 1996 (Convênio ICMS 152/15).

§ 1º-A O ICMS devido às unidades federadas de origem e destino deverão ser calculados por meio da aplicação das seguintes fórmulas (Convênio ICMS 152/15):

ICMS origem = BC x ALQ inter

ICMS destino = [BC x ALQ intra] - ICMS origem

Onde:

BC = base de cálculo do imposto, observado o disposto no § 1º;

ALQ inter = alíquota interestadual aplicável à operação ou prestação;

ALQ intra = alíquota interna aplicável à operação ou prestação no Estado de destino.

§ 2º Considera-se unidade federada de destino do serviço de transporte aquela onde tenha fim a prestação.

§ 3º O recolhimento de que trata a alínea “c” do inciso II do “caput” não se aplica quando o transporte for efetuado pelo próprio remetente ou por sua conta e ordem (cláusula CIF – Cost, Insurance and Freight).

§ 4º O adicional de até dois pontos percentuais na alíquota de ICMS aplicável às operações e prestações, nos termos previstos no art. 82, §1º, do ADCT da Constituição Federal, destinado ao financiamento dos fundos estaduais e distrital de combate à pobreza, é considerado para o cálculo do imposto, conforme disposto na alínea “a” dos incisos I e II, cujo recolhimento deve observar a legislação da respectiva unidade federada de destino.

§ 5º No cálculo do imposto devido à unidade federada de destino, o remetente deve calcular, separadamente, o imposto correspondente ao diferencial de alíquotas, por meio da aplicação sobre a respectiva base de cálculo de percentual correspondente (Convênio ICMS 152/15):

I - à alíquota interna da unidade federada de destino sem considerar o adicional de até 2% (dois por cento);

II - ao adicional de até 2% (dois por cento).

Art. 3º O crédito relativo às operações e prestações anteriores deve ser deduzido do débito correspondente ao imposto devido à unidade federada de



origem, observado o disposto nos arts. 19 e 20 da Lei Complementar nº 87/96.

Art. 4º O recolhimento do imposto a que se refere a alínea “c” dos incisos I e II do art. 2º deve ser efetuado por meio da Guia Nacional de Recolhimento de Tributos Estaduais – GNRE ou outro documento de arrecadação, de acordo com a legislação da unidade federada de destino, por ocasião da saída do bem ou do início da prestação de serviço, em relação a cada operação ou prestação.

§ 1º O documento de arrecadação deve mencionar o número do respectivo documento fiscal e acompanhar o trânsito do bem ou a prestação do serviço.

§ 2º O recolhimento do imposto de que trata o inciso II do § 5º da art. 2º deve ser feito em documento de arrecadação ou GNRE distintos.

§ 3º As unidades federadas de destino do bem ou do serviço podem, na forma de sua legislação, disponibilizar aplicativo que calcule o imposto a que se refere a alínea “c” dos incisos I e II da art. 2º, devendo o imposto ser recolhido no prazo previsto no § 2º do art. 5º (Convênio ICMS 152/15).

Art. 5º A critério da unidade federada de destino e conforme dispuser a sua legislação tributária, pode ser exigida ou concedida ao contribuinte localizado na unidade federada de origem inscrição no Cadastro de Contribuintes do ICMS.

(...)

§ 2º O contribuinte inscrito nos termos deste artigo deve recolher o imposto previsto na alínea “c” dos incisos I e II do art. 2º até o décimo quinto dia do mês subsequente à saída do bem ou ao início da prestação de serviço.

Art. 10. Nos exercícios de 2016, 2017 e 2018, no caso de operações e prestações que destinem bens ou serviços a consumidor final não contribuinte localizado em outra unidade federada, o imposto correspondente à diferença entre a alíquota interna e a interestadual deve ser partilhado entre as unidades federadas de origem e de destino, cabendo à unidade federada:

I - de destino:

- a) no ano de 2016: 40% (quarenta por cento) do montante apurado;
- b) no ano de 2017: 60% (sessenta por cento) do montante apurado;
- c) no ano de 2018: 80% (oitenta por cento) do montante apurado;

II - de origem:

- a) no ano de 2016: 60% (sessenta por cento) do montante apurado;
- b) no ano de 2017: 40% (quarenta por cento) do montante apurado;
- c) no ano de 2018: 20% (vinte por cento) do montante apurado.

§ 1º A critério da unidade federada de origem, a parcela do imposto a que se refere o inciso II do “caput” deve ser recolhida em separado.

§ 2º O adicional de que trata o § 4º do art. 2º deve ser recolhido integralmente para a unidade federada de destino.

Como medida punitiva para a conduta infracional evidenciada, foi aplicada a multa prevista no artigo 82, II, “e”, da Lei nº 6.379/96:



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

(...)

II - de 50% (cinquenta por cento):

(...)

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

Detalhando as razões do lançamento de ofício, o agente fazendário consignou na nota explicativa associada à denúncia as seguintes informações:

“NO LEVANTAMENTO DAS OPERAÇÕES INTERESTADUAIS PARA NÃO CONTRIBUINTES DO ICMS DOMICILIADOS NO ESTADO DA PARAÍBA, NOS PERÍODOS DE 2017 E 2018, CONSTATAMOS QUE EM ALGUMAS OPERAÇÕES DE REMESSA DE EMPRÉSTIMO NÃO OCORREU O RETORNO DA MERCADORIA EMPRESTADA E ESTAS OPERAÇÕES NÃO SE ENQUADRARIAM EM QUALQUER HIPÓTESE DE ISENÇÃO DEVENDO HAVER O PAGAMENTO DO ICMS REPARTIÇÃO DA EC 87/2015.

O DETALHAMENTO DO LEVANTAMENTO DAS OPERAÇÕES AQUI REFERIDAS ESTÁ NAS PLANILHAS DE CÁLCULO E DE NOTAS FISCAIS EMITIDAS PELO CONTRIBUINTE ANEXADAS AO PROCESSO.”

Dando suporte à acusação, a fiscalização juntou aos autos uma mídia digital (CD-R) em cujo arquivo digital nela gravado constam 3 (três) planilhas, a saber:

- a) LEVANTAMENTO EC1718 - CÁLCULO DO ICMS REPARTIÇÃO RECEITA EC 87/2015 DA ST. JUDE MEDICAL BRASIL LTDA - 16.901.884-9 - 2017/2018;
- b) NFemitidas – Contendo a relação de notas fiscais emitidas pela autuada com destino ao Estado da Paraíba; e
- c) NFDEVOL – Relação das notas fiscais de devolução emitidas pelo sujeito passivo durante o período fiscalizado.

Diante de todo o exposto, havemos de compreender que a descrição da infração, o conteúdo da nota explicativa, os artigos indicados na inicial e os elementos de prova carreados aos autos são suficientes para delimitar a matéria tributável de forma clara, de modo a permitir, ao administrado, o exercício pleno do seu direito de defesa.

As manifestações objetivas e pontuais trazidas pela defesa em sua impugnação e em seu recurso voluntário atestam que não houve qualquer prejuízo que justifique a decretação de nulidade do Auto de Infração.



Veamos, a título exemplificativo, a seguinte passagem do recurso voluntário explicitada às fls. 157:

“30. Nada obstante o curto relatório da autuação, analisando as notas fiscais do período, a Recorrente constatou (evidenciando a nulidade da autuação) que, além das operações realizadas a título de empréstimo, existem outros aspectos considerados na exigência e que podem assim ser sintetizados:

Período/2018	Valor exigido - DIFAL	NF	CFOP	Natureza Operação	Conduta do I. Agente Fiscal
Abril	514,33	360351	6108	Venda	Não consideração de saldo credor de período anterior
		360967	6108	Venda	
		360989	6108	Venda	
Maio	19.102,47	363189	6949	Remessa empréstimo	Exigência de ICMS sobre empréstimo
		365744	6949	Remessa empréstimo	
		365876	6949	Remessa empréstimo	
		366458	6949	Remessa empréstimo	
		366459	6949	Remessa empréstimo	
		366460	6949	Remessa empréstimo	
		366461	6949	Remessa empréstimo	
366610	6949	Remessa empréstimo			
366616	6949	Remessa empréstimo			
Junho	2.711,03	368392	6949	Remessa empréstimo	Não consideração de saldo credor de período anterior e exigência de ICMS sobre empréstimo
Julho	692,48	371306	6108	Venda	Não consideração de saldo credor de período anterior
		374833	6108	Venda	
		374834	6108	Venda	
Agosto	250,04	377466	6108	Venda	Não consideração de saldo credor de período anterior
Setembro	22.744,51	381352	6949	Remessa empréstimo	Não consideração de saldo credor de período anterior e exigência de ICMS sobre empréstimo
Outubro	794,24	383464	6108	Venda	Não consideração de saldo credor de período anterior
		386208	6108	Venda	
		386209	6108	Venda	
		386210	6108	Venda	
		386219	6108	Venda	
46.809,10					

31. Portanto, conforme tabela demonstrativa acima, e corroborando a nulidade da autuação mencionada acima, por completa incompatibilidade entre o relato da suposta infração e a realidade fática, a Recorrente identificou dois conjuntos de situações:

(i) Exigência do DIFAL sobre operações de empréstimo (períodos de maio, junho e setembro), e;

(ii) Exigência do DIFAL sobre operações de venda de mercadorias (períodos de abril, julho, agosto e outubro).

32. Nesse sentido, a despeito da tentativa fiscal, não há base legal para a manutenção das exigências, de modo que deve ser determinado seu cancelamento integral.”



Do fragmento acima reproduzido, é possível perceber o nível de detalhamento a que chegou a denunciada para se contrapor à exigência fiscal (o que só seria factível com a compreensão plena acerca da matéria tributável).

Na tabela anteriormente reproduzida, o contribuinte consegue, inclusive, precisar, por período de apuração, quais os motivos que levaram o auditor fiscal a concluir pela falta de recolhimento do valor destacado na coluna “Valor exigido – DIFAL”.

Restando demonstrada a inocorrência de efetivo prejuízo suportado pela recorrente, deve-se aplicar o princípio *pas de nullité sans grief* (não há nulidade sem prejuízo). Nesse sentido:

STJ - RECURSO ORDINARIO EM HABEAS CORPUS RHC 57729 MA 2015/0064757-5 (STJ)

Data de publicação: 24/06/2015

Ementa: PROCESSO PENAL. RECURSO ORDINÁRIO EM HABEAS CORPUS. HOMICÍDIO QUALIFICADO. NULIDADE. DEFENSOR DATIVO NOMEADO. SUBSTITUIÇÃO POR OUTRO DEFENSOR DATIVO INTIMAÇÃO DO ACUSADO. NÃO OCORRÊNCIA. PREJUÍZO NÃO DEMONSTRADO. PRINCÍPIO DO *PAS DE NULLITÉ SANS GRIEF*. FLAGRANTE ILEGALIDADE. INEXISTÊNCIA. RECURSO NÃO PROVIDO.

1. Segundo a legislação em vigor, é imprescindível, quando se trata de nulidade de ato processual, a demonstração do prejuízo sofrido, em consonância com o princípio *pas de nullité sans grief*, consagrado no art. 563 do Código de Processo Penal, *verbis*: "Nenhum ato será declarado nulo, se da nulidade não resultar prejuízo para a acusação ou para a defesa". 2. Inexiste manifesta ilegalidade, *in casu*, pois não há falar em nulidade em razão da ausência de intimação do acusado, diante da substituição de um defensor dativo por outro patrono também nomeado pelo juízo. 3. Não há motivo para considerar indefeso réu, o qual foi assistido durante a instrução criminal por Defensor Dativo que atuou em todos os atos processuais, tendo em vista que houve apresentação de defesa prévia, comparecimento nas audiências e oferecimento de alegações finais, tendo havido, inclusive, pleito pela absolvição. 4. Recurso não provido.

No caso em apreciação, pelas razões expendidas, não há que se falar em falta de identificação da matéria tributável, descumprimento de requisitos obrigatórios, carência de indicação dos dispositivos legais, ausência de clareza ou afronta aos princípios do contraditório e da ampla defesa.

Ainda no campo da nulidade, a defesa pontua que a conduta infracional descrita na inicial retrata situação inversa àquela disciplinada no Decreto nº 36.507/15, porquanto o artigo 1º do aludido normativo dispõe sobre operações e prestações que destinem bens e serviços a consumidor final não contribuinte do ICMS localizado em **outra Unidade da Federação**.



Uma leitura precipitada do artigo 1º do Decreto nº 36.507/15, de fato, pode conduzir ao entendimento restritivo apresentado pela autuada, contudo, com a devida vênia, esta interpretação não deve prevalecer. Explico.

Em verdade, os comandos do normativo citado são dirigidos a todos os contribuintes, inclusive àqueles domiciliados em outras Unidades da Federação que realizam operações destinadas ao Estado da Paraíba.

Faz-se relevante registrarmos que o Decreto nº 36.507/15 foi responsável por internalizar, na legislação tributária do Estado da Paraíba, o Convênio ICMS nº 93/15, que dispõe sobre os procedimentos a serem observados nas operações e prestações que destinem bens e serviços a consumidor final não contribuinte do ICMS, localizado em outra unidade federada, optando por reproduzir, em seu artigo 1º, a mesma redação da cláusula primeira do referido Convênio. Vejamos:

Decreto nº 36.507/15:

Art. 1º Nas operações e prestações que destinem bens e serviços a consumidor final não contribuinte do ICMS, localizado em outra unidade federada, devem ser observadas as disposições previstas neste Decreto.

Convênio ICMS nº 93/15:

Cláusula primeira Nas operações e prestações que destinem bens e serviços a consumidor final não contribuinte do ICMS, localizado em outra unidade federada, devem ser observadas as disposições previstas neste convênio.

Não bastasse tal fato, o Decreto nº 36.507/15, replicando as disposições do Convênio ICMS nº 93/15, traz diversos comandos dirigidos a todos os contribuintes que realizem as operações e/ou prestações de que trata o seu artigo 1º. Observemos, como exemplo, o teor dos seus artigos 5º e 6º:

Art. 5º A critério da unidade federada de destino e conforme dispuser a sua legislação tributária, pode ser exigida ou concedida ao contribuinte localizado na unidade federada de origem inscrição no Cadastro de Contribuintes do ICMS.

§ 1º O número de inscrição a que se refere este artigo deve ser aposto em todos os documentos dirigidos à unidade federada de destino, inclusive nos respectivos documentos de arrecadação.

§ 2º O contribuinte inscrito nos termos deste artigo deve recolher o imposto previsto na alínea “c” dos incisos I e II do art. 2º até o décimo quinto dia do mês subsequente à saída do bem ou ao início da prestação de serviço.

§ 3º A inadimplência do contribuinte inscrito em relação ao imposto a que se refere a alínea “c” dos incisos I e II do art. 2º ou a irregularidade de sua inscrição estadual ou distrital faculta à unidade federada de destino exigir que o imposto seja recolhido na forma do art. 4º.

§ 4º Fica dispensado de nova inscrição estadual ou distrital o contribuinte já inscrito na condição de substituto tributário na unidade federada de destino.



§ 5º Na hipótese prevista no § 4º o contribuinte deve recolher o imposto previsto na alínea “c” dos incisos I e II do art. 2º no prazo previsto na legislação do Estado da Paraíba que dispõe sobre a substituição tributária (Convênio ICMS 152/15).

Art. 6º O contribuinte do imposto de que trata a alínea “c” dos incisos I e II do art. 2º, situado na unidade federada de origem, deve observar a legislação da unidade federada de destino do bem ou serviço.

Ora, considerando que o Estado da Paraíba incorporou o Convênio ICMS nº 93/15 por meio do Decreto nº 36.507/15, é indubitável que a matéria, em sendo a mesma, abarca, por óbvio, as operações e prestações que destinem bens e serviços a consumidor final não contribuinte do ICMS localizado no Estado da Paraíba, na hipótese de o remetente/prestador de serviço possuir domicílio em outra Unidade da Federação.

De forma a evitar que os contribuintes tenham que efetuar o recolhimento por operação ou prestação nos termos do seu artigo 4º, o Decreto nº 36.507/15, em seu artigo 5º, prevê a possibilidade de o Estado da Paraíba exigir ou conceder, ao contribuinte localizado em outra Unidade da Federação, inscrição no Cadastro de Contribuintes do ICMS do Estado da Paraíba.

Registre-se, por oportuno, que, em consulta ao Sistema ATF da SEFAZ/PB, identificamos que a autuada foi inscrita no CCICMS/PB como substituto tributário em 17 de agosto de 2017, conforme revela o extrato abaixo reproduzido:

GOVERNO DO ESTADO DA PARAÍBA SECRETARIA DE ESTADO DA FAZENDA - SEFAZ GERÊNCIA DE INFORMAÇÕES ECONÔMICO-FISCAIS	
ST. JUDE MEDICAL BRASIL LTDA - I.E. 16.901.884-9 CNPJ 00.986.846/0001-42	
- Situação cadastral:	ATIVO
- Data da Situação Cadastral:	05/04/2023
	Portaria 01039/2023/CAD - Portaria de Situação Cadastral - Restabelecimento - RESTABELECIMENTO DE INSCRIÇÃO SUSPensa DEVIDAMENTE
- Início das atividades operacionais na SER-PB:	17/08/2017
- Criação do Processo:	
- Jurisdição (Elem. Organiz.):	CENTRO DE ATENDIMENTO AO CIDADÃO DA GR1 DA DIRETORIA EXECUTIVA DE ADM. TRIB. DA SECRETARIA EXEC. DA RECEITA DA SEFAZ - JOÃO PESSOA
- Regime de apuração:	SUBST TRIBUT.
- Optante Simples Nacional (RFB):	Não
Dados Cadastrais - trazidos pelo contribuinte	
Identificação - I.E. 16.901.884-9	
- Razão Social:	ST. JUDE MEDICAL BRASIL LTDA
- Nome Fantasia:	
- Natureza Jurídica:	SOCIEDADE EMPRESÁRIA LIMITADA
- Porte de Empresa:	DEMAIS
- Tipo de Órgão de Registro:	JUNTA COMERCIAL

Na condição de contribuinte do ICMS do Estado da Paraíba, o sujeito passivo, em cumprimento ao que prescreve o artigo 6º do Decreto nº 36.507/15, passou



a enviar, à SEFAZ/PB, a Guia Nacional de Informação e Apuração do ICMS Substituição Tributária – GIA-ST para cada período de apuração.

Diante deste cenário, não há motivos para acolher as preliminares de nulidade suscitadas pela recorrente, haja vista não restarem configuradas quaisquer das situações previstas na legislação de regência que importem nulidade do lançamento.

Passemos adiante.

Após examinar o arcabouço probatório produzido pela auditoria, a recorrente defende a inexistência de diferença tributável a ser exigida pelo Fisco. Consoante enfatizado em seu recurso voluntário, as divergências identificadas pelo auditor fiscal foram decorrentes dos eventos destacados na última coluna da tabela que segue:

Período	Valor Exigido - DIFAL (R\$)	NF Nº	CFOP	Natureza da Operação	Conduta do Agente Fiscal
Abril/2018	514,33	360351	6108	Venda	Não consideração do saldo credor do período anterior.
		360967			
		360989			
Maio/2018	19.102,47	363189	6949	Remessa Empréstimo	Exigência de ICMS sobre empréstimo.
		365744			
		365876			
		366458			
		366459			
		366460			
		366461			
Junho/2018	2.711,03	368392	6949	Remessa Empréstimo	Não consideração do saldo credor do período anterior e exigência de ICMS sobre empréstimo.
		371306			
Julho/2018	692,48	374833	6108	Venda	Não consideração do saldo credor do período anterior.
		374834			
Agosto/2018	250,04	377466	6108	Venda	Não consideração do saldo credor do período anterior.
Setembro/2018	22.744,51	381352	6949	Remessa Empréstimo	Não consideração do saldo credor do período anterior e exigência de ICMS sobre empréstimo.
Outubro/2018	794,24	383464	6108	Venda	Não consideração do saldo credor do período anterior.
		386208			
		386209			
		386210			
		386219			

De acordo com as informações exibidas às fls. 6, a fiscalização, para calcular a parcela do imposto devido pela denunciada ao Estado da Paraíba, considerou as operações por ela realizadas em cada período e deduziu, do montante relativo às operações de saída, a parcela do imposto correspondente às devoluções identificadas.

Ocorre que, em consulta às GIAs-ST, observamos que, à exceção do mês de outubro de 2018, o contribuinte informou não haver ICMS a recolher em favor do Estado da Paraíba. Senão vejamos:

INFORMAÇÕES EXTRAÍDAS DAS GIAs-ST ENVIADAS PELA AUTUADA À SEFAZ/PB



E. C. Nº 87/15				
Período	Valor Devido à UF de Destino (R\$)	Devoluções ou Anulações (R\$)	Pagamentos Antecipados (R\$)	Total do ICMS Devido à UF de Destino (R\$)
mar/18	379,54	4.375,37	0,00	0,00
abr/18	2.021,33	3.995,83	0,00	0,00
mai/18	0,00	2.251,73	0,00	0,00
jun/18	409,75	2.267,01	0,00	0,00
jul/18	692,47	1.857,26	0,00	0,00
ago/18	250,04	1.164,79	0,00	0,00
set/18	120,51	914,75	0,00	0,00
out/18	1.117,65	794,24	0,00	323,41

Para o mês de abril de 2018, o auditor fiscal – de acordo com a planilha anexada às fls. 6 - considerou exigível o ICMS referente às operações acobertadas pelas NF-e nº 360351, 360967 e 360989.

De acordo com a GIA-ST do mês de março de 2018, confrontando o valor devido (R\$ 379,54) com o total de devoluções ou anulações declaradas (R\$ 4.375,37), restou um crédito a transportar para o mês de abril de 2018 no importe de R\$ 3.995,83 (três mil, novecentos e noventa e cinco reais e oitenta e três centavos), quantia esta suficiente para absorver o valor do ICMS lançado de ofício (R\$ 514,33) e de parte do ICMS consignado na inicial para outros períodos dos fatos geradores.

Esta mesma situação refletiu nos demais meses, o que já seria suficiente para tornar o crédito tributário ilíquido e incerto.

Convém realçarmos que, no caso de desconsideração dos saldos credores declarados pelo contribuinte, há necessidade de se explicitar os motivos que levaram a fiscalização a glosar tais valores (com a indicação do correspondente dispositivo normativo). De sorte que, sem que tenha sido justificado o não acatamento dos saldos que, no caso em tela, estão alocados na rubrica “Devoluções ou Anulações” das GIAs-ST, o direito ao contraditório e à ampla defesa da autuada resta prejudicado.

No que concerne às operações de empréstimo, também assiste razão à recorrente quando afirma que, nas remessas a título de empréstimo, não há incidência de ICMS.

O ilustre julgador singular, ao tempo que reconhece que tais operações estão fora do campo de incidência do ICMS, manteve a autuação sob o seguinte fundamento:

“Por fim, quanto ao item “2”, de operações de empréstimos e da não incidência do imposto, observa-se que, do mesmo modo dos itens anteriores,



carece de material probatório a defesa. É cediço que não há incidência do ICMS em operações de empréstimos, porém, como bem relatado pelo agente fazendário, não há comprovação das devoluções de tais produtos, tampouco foi acostado qualquer material que comprovasse que efetivamente as operações apresentadas tratam de empréstimos.” (g. n.)

A partir das informações apresentadas na nota explicativa do Auto de Infração, é razoável concluir que a premissa utilizada pela autoridade fiscal para a autuação foi de que, em não havendo sido identificados os retornos dos itens enviados pela recorrente por meio de notas fiscais com natureza da operação “Remessa Empréstimo”, estas operações estariam sujeitas ao pagamento do ICMS, porquanto caracterizada a saída definitiva, uma vez que teria havido mudança de titularidade.

Ainda que mereça destaque o zelo do auditor fiscal em verificar se as operações realizadas pela autuada correspondiam, de fato, à natureza da operação descrita nos documentos fiscais (Remessa Empréstimo), não podemos olvidar que:

i) A legislação tributária do Estado da Paraíba não estabelece prazo para retorno de bens remetidos a título de empréstimo/comodato, sendo este o caso das operações acobertadas pelas notas fiscais nº 363189, 365744, 365876, 366458, 366459, 366460, 366461, 366610, 366616, 368392 e 381352 (*vide* cópias dos DANFE’s às fls. 59 a 72);

ii) Inexistindo prazo regulamentar para retorno do bem, sob pena de se considerar a remessa por empréstimo como saída definitiva, não há como se aplicar, ao caso em exame, por analogia, dispositivos que regulamentam matérias distintas, a exemplo dos artigos 8º, § 1º e 502-C, ambos do RICMS/PB¹;

¹ Art. 8º A incidência do imposto será suspensa:

I - nas remessas interestaduais de mercadorias destinadas a conserto, reparo ou industrialização, exceto sucatas e produtos primários de origem animal e vegetal (Convênios AE 15/74, ICM 32/78, 25/81, 35/82, ICMS 34/90 e 151/94);

II - nas saídas interestaduais, relativas às transferências de estabelecimento da mesma empresa de bens integrados ao ativo imobilizado, bem como de moldes, matrizes, gabaritos, padrões, chapelonas, modelos e estampas para fornecimento de serviços fora do estabelecimento, ou com destino a outro estabelecimento inscrito como contribuinte do imposto para serem utilizados na elaboração de produtos encomendados pelo remetente e desde que devam retornar ao estabelecimento de origem no prazo de 180 (cento e oitenta) dias, contados da saída efetiva, observado o disposto no art. 638.

§ 1º As mercadorias referidas neste artigo deverão retornar ao estabelecimento de origem no prazo de 180 (cento e oitenta) dias, contados da data das respectivas saídas, prorrogável por até 180 (cento e oitenta) dias, a critério da Secretaria de Estado da Receita, findo o qual, não tendo retornado ao estabelecimento remetente, as saídas se consideram definitivas para fins de tributação.

Art. 502-C. Fica suspenso o imposto incidente na saída de mercadoria remetida para demonstração, inclusive com destino a consumidor ou usuário final, condicionado ao retorno da mercadoria ao estabelecimento de origem em até 60 (sessenta) dias, contados da data da saída (Ajuste SINIEF 02/18).

§ 1º O disposto no “caput” deste artigo abrange, inclusive, o recolhimento do imposto correspondente à diferença entre a alíquota interna do Estado destinatário e a alíquota interestadual, previsto no Convênio ICMS 93/15, de 17 de setembro de 2015.

§ 2º A suspensão compreende, também, a saída da mercadoria promovida pelo destinatário em retorno ao estabelecimento de origem.

§ 3º O imposto suspenso nos termos deste artigo deve ser exigido, conforme o caso, no momento em que ocorrer:



iii) A legislação do Estado de origem dos produtos (São Paulo) também não prescreve prazo para retorno de máquinas e equipamentos remetidos em razão de empréstimo²; e

iv) Para descaracterizar as operações de empréstimo – e assim poder enquadrá-las no campo de incidência do ICMS – seriam necessários elementos de provas aptos para demonstrar, de forma inequívoca, que houve transferência de titularidade dos bens “emprestados”, não estando o Fisco autorizado a fazê-lo de forma presumida, por ausência de previsão normativa expressa neste sentido.

Sendo assim, à vista das considerações apresentadas, cabe-nos declarar improcedentes os créditos tributários lançados de ofício.

Com estes fundamentos,

VOTO pelo recebimento do recurso voluntário, por regular e tempestivo, e quanto ao mérito, pelo seu provimento, para reformar a decisão singular e julgar improcedente o Auto de Infração de Estabelecimento nº 93300008.09.00003095/2019-79, lavrado em 24 de setembro de 2019 em desfavor da empresa ST. JUDE MEDICAL BRASIL LTDA., eximindo-a de quaisquer ônus decorrentes do presente processo.

Intimações a cargo da repartição preparadora, na forma regulamentar.

Segunda Câmara de Julgamento, sessão realizada por meio de videoconferência em 30 de maio de 2023.

Sidney Watson Fagundes da Silva
Conselheiro Relator

I - a transmissão da propriedade;

II - o decurso do prazo de que trata o “caput” deste artigo sem que ocorra a transmissão da propriedade ou o retorno da mercadoria, sujeitando-se o recolhimento espontâneo à atualização monetária e aos acréscimos legais, observado o disposto no § 1º do art. 502-D. deste Regulamento.

² Artigo 7º - O imposto não incide sobre (Lei Complementar federal 87/96, art. 3º, Lei 6.374/89, art. 4º, na redação da Lei 10.619/00, art. 1º, III; Convênios ICM-12/75, ICMS-37/90, ICMS-124/93, cláusula primeira, V, 1, e ICMS-113/96, cláusula primeira, parágrafo único):

(...)

IX - a saída de máquinas, equipamentos, ferramentas ou objetos de uso do contribuinte, bem como de suas partes e peças, com destino a outro estabelecimento para lubrificação, limpeza, revisão, conserto, restauração ou acondicionamento ou em razão de empréstimo ou locação, desde que os referidos bens voltem ao estabelecimento de origem;

SECRETARIA DE ESTADO
DA FAZENDA



**GOVERNO
DA PARAÍBA**

ACÓRDÃO 239/2023

