



PROCESSO Nº 0240682022-0 - e-processo nº 2022.000026951-2

ACÓRDÃO Nº 080/2024

PRIMEIRA CÂMARA DE JULGAMENTO

Recorrente: DISLUB COMBUSTÍVEIS S.A.

Recorrida: GERÊNCIA EXECUTIVA DE JULGAMENTO DE PROCESSOS FISCAIS - GEJUP

Repartição Preparadora: UNIDADE DE ATENDIMENTO AO CIDADÃO DA GR1 DA DIRETORIA EXECUTIVA DE ADM. TRIB. DA SECRETARIA EXEC. DA RECEITA DA SEFAZ - CABEDELO

Autuante: JOACIR URBANO PEREIRA

Relator: CONS.º PAULO EDUARDO DE FIGUEIREDO CHACON.

**PRELIMINARES DE NULIDADE. REJEITADAS. FALTA DE RECOLHIMENTO DO ICMS. APROPRIAÇÃO INDEVIDA DE CRÉDITO FISCAL. ESTORNO DE DÉBITOS. SEM PREVISÃO LEGAL. INFRAÇÃO CARACTERIZADA. RETROATIVIDADE DA NORMA MAIS BENÉFICA. AJUSTES NA PENALIDADE. AUTO DE INFRAÇÃO PARCIALMENTE PROCEDENTE. REFORMADA, DE OFÍCIO, QUANTO AOS VALORES, A DECISÃO RECORRIDA. RECURSO VOLUNTÁRIO DESPROVIDO.**

- Não evidenciados casos de nulidades por vício formal, inexistindo cerceamento do direito de defesa para o sujeito passivo, em consonância com o princípio *pas de nullité sans grief*.

- ADC 49, a modulação de efeitos realizada pelo STF torna constitucional todo o arcabouço normativo que dispõe sobre a incidência do ICMS nas transferências de bens entre estabelecimentos do contribuinte, no período compreendido entre o dia 29/04/2021 a 01/01/2024.

- Configurada a falta de recolhimento do ICMS, em decorrência de o contribuinte ter se apropriado de créditos fiscais indevidamente, referente a estornos de débitos de operações de saídas de mercadorias de estabelecimento do contribuinte, sem previsão legal, ainda *que para outro* do mesmo titular, conforme legislação de regência.

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 *desprovemento*, reformando de ofício, quanto aos valores, a sentença exarada na primeira instância para julgar parcialmente procedente, o Auto de Infração de Estabelecimento nº 93300008.09.00000146/2022-06, lavrado em 27 de janeiro de 2022, em desfavor da empresa DISLUB COMBUSTÍVEIS S.A., IE 16.149.914-7, declarando devido o crédito tributário total de R\$ 50.164,29 (cinquenta mil, cento e sessenta e quatro reais e vinte e nove centavos), sendo R\$ 28.665,31 (vinte e oito mil, seiscentos e sessenta e cinco reais e trinta e um centavos) referentes ao ICMS, por infringência ao art. 106, complementado na Nota Explicativa pelo o art. 2º, §7º, IV, todos do RICMS, aprovado pelo Dec. nº 18.930/97, e R\$ 21.498,98 (vinte e um mil, quatrocentos e noventa e oito reais e noventa e oito centavos) de multa por infração, com fundamento legal no art. 82, V, “h”, da Lei nº 6.379/96.

Por oportuno, cancelo o montante de R\$ 7.166,33 (sete mil, cento e sessenta e seis reais e trinta e três centavos) pelos fundamentos expostos.

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

P.R.I.

Primeira Câmara de Julgamento, Sessão realizada por meio de videoconferência, em 22 de fevereiro de 2024.

PAULO EDUARDO DE FIGUEIREDO CHACON  
Conselheiro

LEONILSON LINS DE LUCENA  
Presidente

Participaram do presente julgamento os membros da Primeira Câmara de Julgamento, LEONARDO DO EGITO PESSOA (SUPLENTE), LARISSA MENESES DE ALMEIDA E JOSÉ VALDEMIR DA SILVA.

SÉRGIO ROBERTO FÉLIX LIMA  
Assessor



PROCESSO N° 0240682022-0 - e-processo n° 2022.000026951-2  
PRIMEIRA CÂMARA DE JULGAMENTO  
Recorrente: DISLUB COMBUSTÍVEIS S.A.  
Recorrida: GERÊNCIA EXECUTIVA DE JULGAMENTO DE PROCESSOS FISCAIS  
- GEJUP  
Repartição Preparadora: UNIDADE DE ATENDIMENTO AO CIDADÃO DA GR1 DA  
DIRETORIA EXECUTIVA DE ADM. TRIB. DA SECRETARIA EXEC. DA RECEITA  
DA SEFAZ - CABEDELO  
Autuante: JOACIR URBANO PEREIRA  
Relator: CONS.º PAULO EDUARDO DE FIGUEIREDO CHACON.

**PRELIMINARES DE NULIDADE. REJEITADAS. FALTA DE RECOLHIMENTO DO ICMS. APROPRIAÇÃO INDEVIDA DE CRÉDITO FISCAL. ESTORNO DE DÉBITOS. SEM PREVISÃO LEGAL. INFRAÇÃO CARACTERIZADA. RETROATIVIDADE DA NORMA MAIS BENÉFICA. AJUSTES NA PENALIDADE. AUTO DE INFRAÇÃO PARCIALMENTE PROCEDENTE. REFORMADA, DE OFÍCIO, QUANTO AOS VALORES, A DECISÃO RECORRIDA. RECURSO VOLUNTÁRIO DESPROVIDO.**

- Não evidenciados casos de nulidades por vício formal, inexistindo cerceamento do direito de defesa para o sujeito passivo, em consonância com o princípio *pas de nullité sans grief*.
- ADC 49, a modulação de efeitos realizada pelo STF torna constitucional todo o arcabouço normativo que dispõe sobre a incidência do ICMS nas transferências de bens entre estabelecimentos do contribuinte, no período compreendido entre o dia 29/04/2021 a 01/01/2024.
- Configurada a falta de recolhimento do ICMS, em decorrência de o contribuinte ter se apropriado de créditos fiscais indevidamente, referente a estornos de débitos de operações de saídas de mercadorias de estabelecimento do contribuinte, sem previsão legal, ainda *que para outro* do mesmo titular, conforme legislação de regência.

## RELATÓRIO

Em análise nesta Corte o recurso voluntário interposto contra decisão monocrática que julgou procedente o Auto de Infração de Estabelecimento n° 93300008.09.00000146/2022-06, lavrado em 27 de janeiro de 2022, em desfavor da empresa DISLUB COMBUSTÍVEIS S.A., IE 16.149.914-7, no qual consta a seguinte acusação, *ipsis litteris*:



**0325 - FALTA DE RECOLHIMENTO DO IMPOSTO ESTADUAL >>** O contribuinte reduziu o recolhimento do imposto estadual, por ter se utilizado de apropriação indevida do crédito fiscal.

**NOTA EXPLICATIVA:** TAL IRREGULARIDADE EVIDENCIA-SE PELO FATO DE O CONTRIBUINTE TER APROVEITADO, INDEVIDAMENTE, CRÉDITO FISCAL DECORRENTE DE 02 (DOIS) ESTORNOS DE DÉBITO SEM PREVISÃO LEGAL, LANÇADOS NOS REGISTROS E111/E110 DA EFD, NOS PERÍODOS DE JANEIRO E FEVEREIRO DE 2017, ATINENTES ÀS OPERAÇÕES DE SAÍDAS POR TRANFERENCIAS, ACOBERTADAS PELAS NFE DE NÚMEROS 89.901, 90.293 E 90.315. REALIZADA A RECONSTITUIÇÃO DA CONTA GRÁFICA, COM O EXPURGO DOS CRÉDITOS INDEVIDOS, A REPERCUSSÃO TRIBUTÁRIA EMERGIU NO MÊS DE AGOSTO DE 2018. ACRESCENTE-SE AO ARTIGO DADO POR INFRINGIDO, O ART. 2º, §7º, IV, DO RICMS/PB. TUDO SOLIDADO EM DEMONSTRATIVOS ANEXADOS AO PROCESSO E NOS ARQUIVOS DAS EFD TRANSMITIDO PELA AUTUADA, PARA A BASE DE DADOS DA SEFAZ/PB.

Em decorrência da transcrita acusação, a Autuada ficou sujeita ao recolhimento do crédito tributário total de R\$ 57.330,62 (cinquenta e sete mil, trezentos e trinta reais e sessenta e dois centavos), sendo R\$ 28.665,31 (vinte e oito mil, seiscentos e sessenta e cinco reais e trinta e um centavos) referentes ao ICMS, por infringência ao art. 106, complementado na Nota Explicativa pelo o art. 2º, §7º, IV, todos do RICMS, aprovado pelo Dec. nº 18.930/97, e R\$ 28.665,31 (vinte e oito mil, seiscentos e sessenta e cinco reais e trinta e um centavos) de multa por infração, com fundamento legal no art. 82, V, “h”, da Lei nº 6.379/96.

Após cientificado por meio de DT-e em 02/02/2022, o sujeito passivo apresentou peça reclamatória, por meio da qual, em síntese, afirma que:

- a) O lançamento é nulo em decorrência da inobservância do prazo máximo para a conclusão do procedimento fiscalizatório;
- b) inexistente motivação específica do ato administrativo;
- c) não houve o aproveitamento indevido de crédito fiscal, uma vez que as “saídas” em questão não definem operações de circulação de produto que tenha ensejado movimentação econômica. O que se tem são meras transferências/deslocamentos de Etanol Hidratado entre a matriz e a filial, sem qualquer mudança de propriedade do produto;
- d) não se pode desconsiderar a existência da Súmula nº 166 do STJ;
- e) as Notas Fiscais de Entrada nºs 89.901, 90.293 e 90.315, objetos da autuação, são todas decorrentes de operações de “transferências” (CFOP 6.659) – demonstrando que houve, tão somente, o simples deslocamento de mercadoria da matriz para a filial da mesma empresa, sem a transferência de propriedade, o que configura operação sem



natureza de ato mercantil, razão pela qual não consubstancia fato gerador do ICMS;

Na sequência, os autos foram conclusos e remetidos à Gerência Executiva de Julgamento de Processos Fiscais, oportunidade na qual foram distribuídos ao julgador fiscal Petrônio Rodrigues Lima, que decidiu pela procedência da exigência fiscal, nos termos da seguinte ementa:

PRELIMINARES DE NULIDADE. REJEITADAS. FALTA DE RECOLHIMENTO DO ICMS. APROPRIAÇÃO INDEVIDA DE CRÉDITO FISCAL. ESTORNO DE DÉBITOS. SEM PREVISÃO LEGAL. INFRAÇÃO CARACTERIZADA.

- Não evidenciados casos de nulidades por vício formal, inexistindo cerceamento do direito de defesa para o sujeito passivo, em consonância com o princípio *pas de nullité sans grief*.

- Configurada a falta de recolhimento do ICMS, em decorrência de o contribuinte ter se apropriado de créditos fiscais indevidamente, referente a estornos de débitos de operações de saídas de mercadorias de estabelecimento do contribuinte, sem previsão legal, ainda que para outro do mesmo titular, conforme legislação de regência.

AUTO DE INFRAÇÃO PROCEDENTE

Após tomar ciência da decisão singular o sujeito passivo, irredimido com a decisão singular, apresentou recurso voluntário, por meio do qual reiterou os argumentos da impugnação, acrescentando que o STF, nos autos da Ação Declaratória de Constitucionalidade nº 49 (ADC 49), declarou a inconstitucionalidade da LC 87/96 no que concerne à exigência do ICMS nas operações de transferência entre estabelecimentos do mesmo contribuinte. Olvidou-se, também, o Julgador de 1.º grau que essa decisão reveste-se de efeito vinculante e eficácia erga omnes.

Ato contínuo, os autos foram remetidos ao CRF, sendo distribuídos para esta relatoria, para apreciação e julgamento.

Eis o relatório.

## VOTO

*In casu*, está em discussão a denúncia de falta de recolhimento do ICMS decorrente da apropriação indevida de crédito fiscal decorrente de estornos de débito sem previsão legal, em desrespeito ao art. 2º, § 7º, IV do RICMS/PB<sup>1</sup>.

**Preliminar - nulidade – prazo para conclusão da fiscalização – imprecisão e falta de clareza**

<sup>1</sup> Art. 2º O imposto incide sobre:

(...)

§ 7º É irrelevante, para a caracterização da incidência:

(...)

IV - o fato de a operação realizar-se entre estabelecimentos do mesmo titular



O contribuinte suscita, com base no § 3º do art. 642 do RICMS/PB<sup>2</sup>, defesa preliminar que pugna o reconhecimento da nulidade decorrente de vícios de procedimento consistentes na extrapolação dos prazos para encerramento da fiscalização.

Por sua vez, o julgador monocrático ponderou que:

Quanto à ausência da indicação do prazo para finalização, ou prorrogação da fiscalização, não é caso de nulidade processual, como pretende a reclamante, cujo procedimento foi iniciado por meio da Ordem de Serviço Normal nº 93300008.12.00003954/2021-02, fls. 12-14, com o Termo de Início de Fiscalização com ciência do contribuinte em 27/8/2021, fls. 15-16, havendo, pois, conhecimento prévio da realização dos procedimentos de fiscalização, não ocorrendo nenhum cerceamento de seu direito de defesa.

Da mesma forma que no comentário supra, o sujeito passivo teve pleno conhecimento da ação fiscal, com a devida ciência da lavratura do Auto de Infração em tela, com a oportunidade para se defender, que assim o fez, discorrendo com suas razões, para provar o contrário do que discorre o auto de infração ora analisado.

Não havendo cerceamento do direito de defesa, a questão sobre prorrogação do prazo dos procedimentos fiscais, levantado pela Reclamante, não é caso de nulidade processual.

Faz-se necessário esclarecer que os prazos de encerramento, prorrogações, entre outros, são tratados como atos *interna corporis*, que não causam prejuízo ao administrado. Com efeito, tais prazos se incluem na categoria dos prazos impróprios que, embora devam ser observados pelos servidores da administração pública, causando sanções administrativas aos que os descumprirem injustificadamente, não acarreta nulidade do procedimento fiscal. Sobre a matéria, vejamos o texto do artigo 21 da Lei nº 10.094/13:

(...)

Não merece reparos a fundamentação apresentada pela instância, que delimitou de forma precisa a natureza *interna corporis* dos prazos relativos ao desenvolvimento dos trabalhos de fiscalização.

A análise dos autos permite a constatação de que o processo examinado se desenvolveu com respeito às garantias constitucionais do contraditório e ampla defesa, pois durante o procedimento de fiscalização o contribuinte foi notificado para integrar a relação jurídica, sendo oportunizado prazo para a apresentação de documentos fiscais que justificassem a regularidade da empresa, bem como que no desenvolver do *iter* processual, foi garantida a plena manifestação do contribuinte quanto ao lançamento, seja por meio da impugnação ou do recurso voluntário.

---

<sup>2</sup> Art. 642. A fiscalização lavrará termo destinado a documentar o dia e a hora do início do procedimento, bem como os atos e termos necessários à demonstração do resultado da ação fiscal.

(...)

§ 3º Os trabalhos de fiscalização normais deverão ser concluídos em até 60 (sessenta) dias e os especiais em até 120 (cento e vinte) dias, podendo ambos os prazos ser prorrogados por período estabelecido em Portaria do Secretário de Estado da Receita, desde que as circunstâncias ou complexidade dos serviços justifiquem.



Ademais, já foi debatido no Poder Judiciário, inclusive, a desnecessidade de ordem de serviço para legitimar a atuação fiscal tributária, senão veja-se o Acórdão do TJDFT:

PROCESSUAL CIVIL E TRIBUTÁRIO. APREENSÃO DE MERCADORIAS DESACOMPANHADAS DE NOTA FISCAL. LAVRATURA DO AUTO DE INFRAÇÃO E APREENSÃO. ORDEM DE SERVIÇO PARA LEGITIMAR A ATUAÇÃO DO FISCAL TRIBUTÁRIO. DESNECESSIDADE. NULIDADE DA AÇÃO FISCAL. INOCORRÊNCIA. I - Não há se falar em exorbitância de atribuição, decorrente de ausência de ordem de serviço, se a agente da fiscalização tributária que lavrou o auto de infração e apreensão de mercadorias integrava a Gerência de Fiscalização Itinerante e estava autorizada ao exercício de sua atividade, nos termos do que dispõem o inciso IV, do art. 131, da Portaria nº. 563/02 da Secretaria de Fazenda; e o §1º do art. 53 da Lei nº. 1.254/96. II - A ordem de serviço de que trata o artigo 9-A do Decreto nº. 16.106/94 é documento de utilização interna da Secretaria de Estado da Fazenda, sendo, portanto, despicienda na lavratura do auto de infração. III - Não merece prosperar a alegação de nulidade do auto de infração por ter sido ele lavrado por apenas um agente fiscal, na medida em que tal hipótese não se insere no rol taxativo do artigo 87 do Decreto nº. 16.106/94, que estabelece os casos de nulidade do procedimento administrativo fiscal. IV - Negou-se provimento ao recurso. Unânime.<sup>3</sup>

Dessa forma, por se constituir como instrumento *interna corporis*, a ordem de serviço deve ser considerada como mecanismo de gestão da Gerência Executiva de Fiscalização de Tributos Estaduais voltado à verificação dos trabalhos dos servidores fiscais.

O recorrente sustenta, ainda, que a atuação deve ser considerada nula, pelo teor genérico da fundamentação legal do auto de infração, alegando, de forma equivocada, que o único dispositivo indicado com infringido foi o art. 106 do RICMS/PB.

Pois bem, com a devida vênua ao entendimento do contribuinte, consta nos autos complementação da nota explicativa na qual foi indicada de forma precisa a conduta praticada pelo contribuinte, bem como foi acrescentado aos dispositivos infringidos o art. 2º, § 7º, IV do RICMS/PB.

Ademais, há de se destacar que diversas manifestações judiciais informam que é princípio assente e indiscutível nos processos (administrativos ou judiciais) que deve imperar na avaliação das nulidades a regra da instrumentalidade das formas (*pas de nullités sans grief*), nulificando-se o processo, apenas quando houver demonstração cabal do prejuízo ao contribuinte, senão veja-se as seguintes decisões:

AGRAVO REGIMENTAL EM HABEAS CORPUS. INTERCEPTAÇÃO TELEFÔNICA. POSSIBILIDADE DE PRORROGAÇÕES SUCESSIVAS COM ESTRITA OBSERVÂNCIA DOS REQUISITOS CONSTITUCIONAIS E LEGAIS. AUSÊNCIA DE TRANSCRIÇÃO

<sup>3</sup> Acórdão nº 307.107. Agravo de Instrumento 20080020034492AGI, 6ª Turma Cível, Des. José Divino de Oliveira, TJDFT



INTEGRAL DAS GRAVAÇÕES, PORÉM CONTEÚDO ACESSÍVEL A DEFESA. NÃO COMPROVAÇÃO DE PREJUÍZO. DISPENSÁVEL A CONSTITUIÇÃO DEFINITIVA DO CRÉDITO TRIBUTÁRIO PARA INÍCIO DA FASE INVESTIGATÓRIA. PLURALIDADE DE CRIMES INVESTIGADOS. INEXISTÊNCIA DE NULIDADES. 1. Nos termos do art. 5º, XII, da Constituição Federal, a interceptação telefônica dependerá de ordem judicial (cláusula de reserva jurisdicional), que, de acordo com o art. 1º da Lei nº 9.296/1996, deverá ser expedida pelo juiz competente, em decisão devidamente fundamentada que demonstre sua conveniência e indispensabilidade. 2. Há possibilidade de sucessivas renovações dentro do prazo legal, sempre precedidas de novas e fundamentadas decisões judiciais, que apontem a presença dos requisitos legais e a manutenção da indispensabilidade desse meio de prova, inclusive com a referência à permanência das razões inicialmente legitimadoras da interceptação (Ag. Reg. no Habeas Corpus 130.860, Primeira Turma, Rel. Min. ALEXANDRE DE MORAES, j. 16/10/2017; Habeas Corpus 139.370, Primeira Turma, Rel. Min. MARCO AURÉLIO; Red. p/Acórdão, MIN. ROBERTO BARROSO, j. 06/03/2018). 3. Os relatórios de inteligência foram apresentados como documentos oficiais no pedido de interceptação e sua veracidade foi atestada pelo Ministério Público, de modo que não cabe falar em nulidade, sobretudo se considerado que não houve qualquer alegação sobre eventual manipulação ou inconsistências. 4. Tendo a defesa acesso à totalidade das gravações, é dispensável a transcrição integral das conversas quando irrelevantes para o esclarecimento dos fatos. **Não demonstrados, concretamente, os reflexos negativos do ato coator para a ampla defesa e o contraditório, incide o princípio pas de nullité sans grief.** 5. Os fatos investigados não se relacionam com o exercício da advocacia. Somente no curso da investigação, verificou-se a condição de advogado do agravante, diversamente do que alega a defesa. Esta SUPREMA CORTE já decidiu que “o simples fato de o paciente ser advogado não pode lhe conferir imunidade na eventual prática de delitos no exercício de sua profissão” (HC 96.909, Rel. Min. ELLEN GRACIE, Segunda Turma, DJe de 11/12/2009). 6. Não há afronta à Súmula Vinculante 24/STF. Embora se exija o lançamento definitivo do crédito tributário para o início da persecução penal nos crimes de sonegação fiscal, o mesmo entendimento não se aplica à mera fase investigatória (HC 106.152, Relatora Min. ROSA WEBER, Primeira Turma, DJe de 24/5/2016). Tampouco há nulidade se a medida cautelar teve como finalidade apurar não só a suposta prática do delito de sonegação fiscal, mas também de outros crimes, como formação de quadrilha, lavagem de dinheiro e corrupção. 7. Agravamento regimental a que se nega provimento.<sup>4</sup> (grifos acrescidos)

PROCESSUAL CIVIL E TRIBUTÁRIO. AGRAVO REGIMENTAL. PRELIMINAR DE NULIDADE. DIGITALIZAÇÃO INCOMPLETA. AUSÊNCIA DE PREJUÍZO. NÃO ACOLHIMENTO. ACÓRDÃO RECORRIDO QUE APLICOU DIRETAMENTE O PRAZO PRESCRICIONAL DA REPETIÇÃO DO INDÉBITO. AÇÃO ANULATÓRIA DE DECISÃO ADMINISTRATIVA DENEGATÓRIA DE RESTITUIÇÃO. ART. 169 DO CTN. PRESCRIÇÃO. NÃO OCORRÊNCIA. AUSÊNCIA DE OFENSA À SÚMULA Nº 7 DO STJ. RETORNO DOS AUTOS À ORIGEM PARA PROSSEGUIMENTO DO FEITO.

<sup>4</sup> HC 130596 AgR/SP - SÃO PAULO - AG.REG. NO HABEAS CORPUS - Relator(a): Min. ALEXANDRE DE MORAES - Julgamento: 17/08/2018 - Publicação: 30/08/2018- Órgão julgador: Primeira Turma.



1. Não merece acolhida a preliminar de nulidade suscitada pela agravante em razão da digitalização incompleta da última página do acórdão recorrido à fl. 238 e-STJ, tendo em vista que o texto a que se refere encontra-se transcrito na ementa de fls. 240 e-STJ, não havendo qualquer prejuízo à defesa por conta de tal vício. **É cediço que a declaração da nulidade processual depende da demonstração da existência de prejuízo à parte interessada (pas de nullité sans grief), o que não ocorreu na hipótese. Por outro lado, a conversão do feito em diligência militar contra o princípio da celeridade processual.**

2. O presente feito trata de ação anulatória de decisão administrativa que negou restituição de indébito cumulada com repetição de indébito. A decisão administrativa que se pretende anular foi exarada em 20 de maio de 2002 e a ação anulatória foi ajuizada em 9 de fevereiro de 2004, portanto, dentro do prazo prescricional de dois anos previsto no art. 169 do CTN. 3. Deve ser reformado acórdão recorrido que aplicou diretamente o prazo prescricional para repetição do indébito (art. 168 do CTN) em ação que pleiteia, também, a anulação da decisão administrativa denegatória da restituição (art. 169 do CTN). Precedentes. 4. Afastada a prescrição da ação anulatória da decisão administrativa denegatória, devem os autos retornar à origem para prosseguimento do feito quanto às demais questões de mérito. 5. A aplicação do direito à hipótese não demandou reexame do contexto fático-probatórios dos autos, mas apenas outra valoração jurídica dos fatos expressamente consignados no bojo do acórdão recorrido, não havendo que se falar em incidência da Súmula nº 7 do STJ. 6. Agravo regimental não provido.<sup>5</sup> (grifos acrescidos)

Dessa forma, a avaliação do auto de infração não deve ser realizada “em tiras”<sup>6</sup>, uma vez que consta no processo complementação da nota explicativa com perfeita determinação da relação obrigacional tributária, situação que não restringe ao contribuinte o seu direito de defesa.

## Mérito

Conforme se extrai da peça acusatória, a transgressão verificada pela auditoria foi denunciada como violação ao artigo 2º, § 7º, IV do RICMS/PB, dado que o contribuinte aproveitou, indevidamente, crédito fiscal decorrente de dois estornos de débito sem previsão legal, conforme delimitado na nota explicativa do auto de infração.

De fato, o STF, na oportunidade do julgamento da ADC 49, proclamou a não incidência do ICMS nas transferências de bens entre filiais da mesma empresa, porém, modulou a decisão para atribuir eficácia prospectiva a partir de 01/01/2024, ressalvando as ações judiciais e processos administrativos existentes até a data da publicação da ata de julgamento do mérito da ADC, ou seja, até o dia 29/04/2021, conforme a seguinte decisão dos embargos de declaração:

<sup>5</sup> AgRg no REsp 1316775/ES – Agravo Regimental no Recurso Especial 2012/0063045-5 – Relator(a): Min. MAURO CAMPBELL MARQUES – Julgamento: 03/09/2015 – Publicação : 17/09/2015 - Segunda Turma.

<sup>6</sup> No julgamento da ADPF 101 o Min. Eros Grau, ao abordar a questão da compreensão do direito, afirmou entendimento segundo o qual “não se interpreta o direito em tiras; não se interpretam textos normativos isoladamente, mas no seu todo”.



O Tribunal, por maioria, julgou procedentes os presentes embargos para **modular os efeitos da decisão a fim de que tenha eficácia pró-futuro a partir do exercício financeiro de 2024, ressalvados os processos administrativos e judiciais pendentes de conclusão até a data de publicação da ata de julgamento da decisão de mérito**, e, exaurido o prazo sem que os Estados disciplinem a transferência de créditos de ICMS entre estabelecimentos de mesmo titular, fica reconhecido o direito dos sujeitos passivos de transferirem tais créditos, concluindo, ao final, por conhecer dos embargos e dar-lhes parcial provimento para declarar a inconstitucionalidade parcial, sem redução de texto, do art. 11, § 3º, II, da Lei Complementar nº 87/1996, excluindo do seu âmbito de incidência apenas a hipótese de cobrança do ICMS sobre as transferências de mercadorias entre estabelecimentos de mesmo titular. Tudo nos termos do voto do Relator, vencidos, em parte, os Ministros Dias Toffoli (ausente ocasionalmente, tendo proferido voto em assentada anterior), Luiz Fux, Nunes Marques, Alexandre de Moraes e André Mendonça. Ausente, justificadamente, a Ministra Cármen Lúcia, que proferiu voto em assentada anterior. Presidência da Ministra Rosa Weber. Plenário, 19.4.2023.

Esqueceu-se, contudo, o contribuinte que esta modulação de efeitos torna constitucional todo o arcabouço normativo que dispõe sobre a incidência do ICMS nas transferências de bens entre estabelecimentos do contribuinte, no período compreendido entre o dia 29/04/2021 a 01/01/2024.

Assim, considerando que a ciência do contribuinte quanto aos termos do processo ocorreu em 02/02/2022, deve ser considerado válido o lançamento, nos termos delineados pela instância prima, que assim se manifestou:

Os citados estornos tiveram como objeto a emissão das Notas Fiscais nºs 89901, 90293 e 90315, que são de transferências de combustíveis para sua empresa matriz, localizada em Ipojuca, PE, que, segundo os argumentos da defesa, não haveria incidência de ICMS neste tipo de operação, de transferência de mercadorias entre estabelecimentos da mesma empresa.

Alega a Reclamante, que seriam meras transferências de combustíveis, sem mudança de propriedade do produto, entre seu estabelecimento e sua matriz, citando exemplos de decisões judiciais, e com base na Súmula nº 166 do STJ. Diante deste posicionamento, o sujeito passivo realizou os estornos dos débitos do ICMS destacados nas citadas notas fiscais, lançados nos Registros E111/E110 da EFD. Estornos estes considerados irregulares pela fiscalização, que foi realizado por meio de apropriação de créditos fiscais.

Pois bem. A legislação do ICMS do Estado da Paraíba estabelece que entre as operações de saídas de mercadorias para estabelecimento da mesma empresa, há a incidência do imposto.

O que consubstancia a incidência do imposto estadual para o tipo de operação é o artigo 3º, I, §7º, IV, da Lei nº 6.379/96, que de forma cristalina define o aspecto material e temporal da incidência do ICMS



sobre as remessas por transferência de mercadorias entre estabelecimentos do mesmo titular. Vejamos os mencionados dispositivos:

Art. 3º O imposto incide sobre:

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

(...)

**§ 7º É irrelevante, para a caracterização da incidência:**

(...)

**IV - o fato de a operação realizar-se entre estabelecimentos do mesmo titular.**

As operações realizadas ora em questão estão previstas na legislação tributária como **fato gerador** do imposto, no **art. 3º do RICMS/PB**. Vejamos:

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

I - da saída de mercadoria de estabelecimento de contribuinte, **ainda que para outro estabelecimento do mesmo titular**; (g. n.)

Assim, de acordo com nossa legislação tributária vigente, não há dúvidas que o contribuinte afastou indevidamente a incidência do ICMS, de operações anteriormente realizadas, na forma de apropriação de crédito fiscal de forma indevida, submetendo-se à penalidade prevista no art. 82, V, “h”, da Lei nº 6.379/961, vigente à época dos fatos.

Pelos motivos expostos, deve ser mantida a decisão singular pelos seus próprios fundamentos.

Entretanto, ainda que reconhecido o acerto da fiscalização quanto aos valores lançados a título de multa por infração quando da lavratura do auto de infração, faz-se imperativo observar o montante da multa aplicada, em razão da alteração promovida por meio do artigo 1º, I, “c”, da Lei nº 12.788, de 28 de setembro de 2023, que deu nova redação ao artigo 82, V, da Lei nº 6.379/96.

Lei nº 12.788/23:

Art. 1º A Lei nº 6.379/96, de 02 de dezembro de 1996, passa a vigorar:

I – com nova redação dada aos seguintes dispositivos:

(...)

c) “caput” do inciso V do “caput” do art. 82:

“V – de 75% (setenta e cinco por cento):”

Registre-se que a aplicação retroativa decorre do comando insculpido no artigo 106, II, “c”, do Código Tributário Nacional.



Pelo exposto, uma vez constatada a regularidade do procedimento adotado pela autoridade fazendária, apresento os valores devidos discriminados no demonstrativo a seguir:

Infração	Período	AUTO DE INFRAÇÃO			VALOR DEVIDO			VALOR CANCELADO
		ICMS	MULTA	CRÉDITO AUTO	ICMS	MULTA	CRÉDITO	
0325	08/2018	28.665,31	28.665,31	57.330,62	28.665,31	21.498,98	50.164,29	7.166,33

Com estes fundamentos,

VOTO pelo recebimento do recurso voluntário, por regular e tempestivo e, quanto ao mérito, pelo seu *desprovemento*, reformando de ofício, quanto aos valores, a sentença exarada na primeira instância para julgar parcialmente procedente, o Auto de Infração de Estabelecimento nº 93300008.09.00000146/2022-06, lavrado em 27 de janeiro de 2022, em desfavor da empresa DISLUB COMBUSTÍVEIS S.A., IE 16.149.914-7, declarando devido o crédito tributário total de R\$ 50.164,29 (cinquenta mil, cento e sessenta e quatro reais e vinte e nove centavos), sendo R\$ 28.665,31 (vinte e oito mil, seiscentos e sessenta e cinco reais e trinta e um centavos) referentes ao ICMS, por infringência ao art. 106, complementado na Nota Explicativa pelo o art. 2º, §7º, IV, todos do RICMS, aprovado pelo Dec. nº 18.930/97, e R\$ 21.498,98 (vinte e um mil, quatrocentos e noventa e oito reais e noventa e oito centavos) de multa por infração, com fundamento legal no art. 82, V, “h”, da Lei nº 6.379/96.

Por oportuno, cancelo o montante de R\$ 7.166,33 (sete mil, cento e sessenta e seis reais e trinta e três centavos) pelos fundamentos expostos.

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

Tribunal Pleno, sessão realizada por videoconferência, em 22 de fevereiro de 2024.

Paulo Eduardo de Figueiredo Chacon  
Conselheiro Relator