



PROCESSO Nº 0285402020-0

ACÓRDÃO Nº 096/2024

SEGUNDA CÂMARA DE JULGAMENTO

1ª Recorrente: GERÊNCIA EXECUTIVA DE JULGAMENTO DE PROCESSOS FISCAIS - GEJUP

1ª Recorrida: BOMPREGO SUPERMERCADOS DO NORDESTE LTDA.

Advogado: Sr.º ALEXANDRE DE ARAÚJO ALBUQUERQUE, inscrito na OAB/PE sob o nº 25.108

2ª Recorrente: BOMPREGO SUPERMERCADOS DO NORDESTE LTDA.

2ª 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

Autuantes: SEBASTIAO MONTEIRO DE ALMEIDA E ROBERTO FLAVIO DIAS CAMARA

Relator: CONS.º LINDEMBERG ROBERTO DE LIMA.

PRELIMINAR DE DECADÊNCIA. ACOLHIDA. AJUSTES. ICMS SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA. RETENÇÃO A MENOR. OPERAÇÕES INTERESTADUAIS. ACUSAÇÃO CONFIRMADA EM PARTE. PENALIDADE - REDUÇÃO - LEI POSTERIOR MAIS BENIGNA. APLICAÇÃO - AUTO DE INFRAÇÃO PARCIALMENTE PROCEDENTE. ALTERADA DE OFÍCIO QUANTO AOS VALORES A DECISÃO RECORRIDA - RECURSO VOLUNTÁRIO E RECURSO DE OFÍCIO PARCIALMENTE PROVIDOS.

- Acolhida a preliminar de decadência, pois o Auto de Infração se consolidou em 29/3/2020, com a ciência da autuada, logo, a infração relativa a fatos geradores ocorridos até o dia 28/3/2020, já não eram mais passíveis de retificação pelo Fisco, eis que estariam alcançados pela decadência, em vista do exposto nos arts. 150, § 4º, do CTN e, 22, § 3º, da Lei Estadual nº 10.094/2013. Ajustes no montante cancelado em atendimento ao recurso de ofício.

- Configurada a falta de recolhimento do ICMS Substituição Tributária, tendo em vista o sujeito passivo por substituição, contrariando dispositivos legais, vendeu mercadorias sujeitas ao regime de Substituição Tributária com o imposto retido a menor. In casu, em acolhimento parcial ao recurso voluntário ocorreu a sucumbência parcial do crédito tributário.

- Redução da penalidade proposta com fulcro no art. 82, V, "g" da Lei 6.379/96, em razão de ao caso concreto se aplicar o princípio da retroatividade benigna aos fatos geradores



pendentes de julgamento, em observância à previsão contida no art. 106, II do Código Tributário Nacional - 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 recurso de ofício, por regular, e do voluntário, por regular e tempestivo, e, quanto ao mérito, pelo provimento parcial de ambos os recursos, e para alterar de ofício quanto aos valores a decisão singular e julgar parcialmente procedente o Auto de Infração de Estabelecimento nº 93300008.09.00000233/2020-00, lavrado em 12/2/2020, contra a empresa BOMPREGO SUPERMERCADOS DO NORDESTE LTDA, inscrição estadual nº 16.900.478-3, condenando-a ao pagamento do crédito tributário de **R\$ 35.630,65 (trinta e cinco mil, seiscientos e trinta reais e sessenta e cinco centavos)**, sendo R\$ 20.360,37 (vinte mil, trezentos e sessenta reais e trinta e sete centavos) de ICMS, por infringência aos art. 395, c/c o art. 397, II, e art. 399, todos do RICMS-PB, aprovado pelo Decreto nº 18.930/97 e multa de R\$ 15.270,28 (quinze mil, duzentos e setenta reais e vinte e oito centavos), nos termos do art. 82, V, “g” da Lei nº 6.379/96.

Cancelo o montante de **R\$ 94.665,34 (noventa e quatro mil, seiscientos e sessenta e cinco reais e trinta e quatro centavos)**, sendo R\$ 31.758,02 (trinta e um mil, setecentos e cinquenta e oito reais e dois centavos) de ICMS, R\$ 36.848,11 (trinta e seis mil, oitocentos e quarenta e oito reais e onze centavos), de multa por infração e R\$ 26.059,21 (vinte e seis mil e cinquenta e nove reais e vinte e um centavos de multa recidiva)

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

P.R.I.

Segunda Câmara de Julgamento, Sessão realizada por meio de videoconferência, em 28 de fevereiro de 2024.

LINDEMBERG ROBERTO DE LIMA
Conselheiro

LEONILSON LINS DE LUCENA
Presidente



Participaram do presente julgamento os membros da Segunda Câmara de Julgamento, SIDNEY WATSON FAGUNDES DA SILVA, EDUARDO SILVEIRA FRADE E MAÍRA CATÃO DA CUNHA CAVALCANTI SIMÕES.

FRANCISCO GLAUBERTO BEZERRA JÚNIOR
Assessor



PROCESSO Nº 0285402020-0

SEGUNDA CÂMARA DE JULGAMENTO

1ª Recorrente: GERÊNCIA EXECUTIVA DE JULGAMENTO DE PROCESSOS FISCAIS - GEJUP

1ª Recorrida: BOMPREGO SUPERMERCADOS DO NORDESTE LTDA.

Advogado: Sr.º ALEXANDRE DE ARAÚJO ALBUQUERQUE, inscrito na OAB/PE sob o nº 25.108

2ª Recorrente: BOMPREGO SUPERMERCADOS DO NORDESTE LTDA.

2ª 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

Autuantes: SEBASTIAO MONTEIRO DE ALMEIDA E ROBERTO FLAVIO DIAS CAMARA

Relator: CONS.º LINDEMBERG ROBERTO DE LIMA.

PRELIMINAR DE DECADÊNCIA. ACOLHIDA. AJUSTES. ICMS SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA. RETENÇÃO A MENOR. OPERAÇÕES INTERESTADUAIS. ACUSAÇÃO CONFIRMADA EM PARTE. PENALIDADE - REDUÇÃO - LEI POSTERIOR MAIS BENIGNA. APLICAÇÃO - AUTO DE INFRAÇÃO PARCIALMENTE PROCEDENTE. ALTERADA DE OFÍCIO QUANTO AOS VALORES A DECISÃO RECORRIDA - RECURSO VOLUNTÁRIO E RECURSO DE OFÍCIO PARCIALMENTE PROVIDOS.

- Acolhida a preliminar de decadência, pois o Auto de Infração se consolidou em 29/3/2020, com a ciência da autuada, logo, a infração relativa a fatos geradores ocorridos até o dia 28/3/2020, já não eram mais passíveis de retificação pelo Fisco, eis que estariam alcançados pela decadência, em vista do exposto nos arts. 150, § 4º, do CTN e, 22, § 3º, da Lei Estadual nº 10.094/2013. Ajustes no montante cancelado em atendimento ao recurso de ofício.

- Configurada a falta de recolhimento do ICMS Substituição Tributária, tendo em vista o sujeito passivo por substituição, contrariando dispositivos legais, vendeu mercadorias sujeitas ao regime de Substituição Tributária com o imposto retido a menor. In casu, em acolhimento parcial ao recurso voluntário ocorreu a sucumbência parcial do crédito tributário.

- Redução da penalidade proposta com fulcro no art. 82, V, “g” da Lei 6.379/96, em razão de ao caso concreto se aplicar o princípio da retroatividade benigna aos fatos geradores pendentes



de julgamento, em observância à previsão contida no art. 106, II do Código Tributário Nacional - CTN.

RELATÓRIO

Trata-se de Recursos de Ofício e Voluntário interpostos contra a decisão de primeira instância, que julgou parcialmente procedente o Auto de Infração de Estabelecimento nº 93300008.09.00000233/2020-00, lavrado em 12/2/2020, em face da empresa BOMPREGO SUPERMERCADOS DO NORDESTE LTDA, inscrição estadual nº 16.900.478-3, acima qualificada, em decorrência das seguintes Infrações:

0208 - ICMS - SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA RETIDO A MENOR. (OPERAÇÕES INTERESTADUAIS)(PERÍODO A PARTIR DE 28.12.00) >> O sujeito passivo por substituição suprimiu o recolhimento do ICMS Substituição por ter vendido mercadorias sujeitas ao regime de Substituição Tributária com o imposto retido a menor.

NOTA EXPLICATIVA: IRREGULARIDADE CARACTERIZADA PELA RETENÇÃO E RECOLHIMENTO A MENOR DO ICMS SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA DEVIDO NAS OPERAÇÕES INTERESTADUAIS DESTINADAS AO ESTADO DA PARAÍBA E RELATIVO AOS MESES DE APURAÇÃO: 01/2015, 02/2015, 03/2015, 04/2015, 05/2015 E 06/2015. ACRESCENTEM-SE AOS ARTIGOS DADOS POR INFRINGIDOS NO RICMS/PB AS SEGUINTE CAPITULAÇÕES:

1. PARA OS PRODUTOS ABSORVENTES/FRALDAS (NCM 9619.00.00): INCISO III DO § 1º DO ART. 2º DO DECRETO 17.417/95;
2. PARA O PRODUTO ÁGUA MINERAL (NCM 2201.10.00): PORTARIA Nº 198/GSER, DE 27/08/2012 (ANEXO ÚNICO);
3. PARA OS PRODUTOS AGUARDENTES/CACHAÇAS: PROTOCOLO ICMS 15/88 E 05/89;
4. PARA BEBIDAS QUENTES (NCM 2208.90.00), EXCETO AGUARDENTES E CACHAÇAS: ARTIGO 4º, PARÁGRAFO ÚNICO DO DEC. 30.258/09;
5. PARA AUTOPEÇAS: ARTIGOS 1º, 2º, 3º E 4º DO DEC. 31.578/10;
6. PARA OS PRODUTOS DERIVADOS DE FARINHA DE TRIGO: ARTIGOS 1º, 2º, 3º E 4º DO DEC. 26.860/06 10 C/C ATO COTEPE ICMS 38/13;
7. PARA O PRODUTO FARINHA DE TRIGO: ARTIGOS 1º E 4º, §1 DO DEC. 31.382/10 C/C ATO COTEPE ICMS 51/14;
8. PARA CERVEJAS/REFRIGERANTES/ENERGÉTICOS/ISOTÔNICOS: PORTARIAS GSER Nº 267/2014 (ATÉ 31/05/15) E 126/2015 (A PARTIR DE 01/06/2015);
9. PARA LUBRIFICANTES: ART. 2º, V C/C ART. 11, I, ALÍNEA B DO DEC. 29.537/08 E DEC. 34.600/13, ITEM 2 DO ANEXO V DO RICMS/PB;
10. PREPARAÇÕES PARA BRILHO /LIMPEZA /POLIMENTOS/ CONSERVAÇÃO, TIPO ÓLEO DE PEROBA/JACARANDÁ: ART. 3º, §3º, INCISO I DO DEC. 17.463/95 E DEC. 34.600/13, ITEM 20 DO ANEXO V DO RICMS/PB.



Com supedâneo nesses fatos, os Representantes Fazendários constituíram o crédito tributário no valor total de **R\$ 130.295,99 (cento e trinta mil, duzentos e noventa e cinco reais e noventa e nove centavos)**, sendo R\$ 52.118,39 (cinquenta e dois mil, cento e dezoito reais e trinta e nove centavos) de ICMS por infringência aos art. 395, c/c o art. 397, II, e art. 399, todos do RICMS-PB, aprovado pelo Decreto nº 18.930/97 e R\$ 52.118,39 (cinquenta e dois mil, cento e dezoito reais e trinta e nove centavos) de multa por infração, com fundamento no art. 82, V, "g" da Lei n. 6.379/96 e ainda multa por reincidência no valor de R\$ 26.059,21 (vinte e seis mil e cinquenta e nove reais e vinte e um centavos).

Documentos instrutórios juntados às fls. 4 a 12.

Depois de cientificada do auto de infração regularmente por via postal, em 29/03/2020 (fl. 12), a Autuada ingressou com Impugnação ao lançamento tributário (fls. 14 a 31), protocolada em 4/5/2020, apresentando, em suma, os seguintes argumentos em sua defesa:

- a) Preliminarmente, deduz a tempestividade da impugnação e assevera que a fiscalização não cumpriu a exigência formal contida na legislação vigente, apresentando vícios formais, geradores de nulidade, vez que não apresentou ao contribuinte a cópia da ação fiscal, sua possível prorrogação, seu diferimento proferido pelo órgão superior competente e a ciência da Impugnante relativamente aos procedimentos fiscalizatórios;
- b) Com base nesse argumento, requer a nulidade do procedimento fiscal, por inobservância aos artigos 11 e 14, inciso I, da Lei nº 10.094/13; aos artigos 142 e 196, do CTN e ao art. 642, § 3º, do RICMS/PB; cita jurisprudência administrativa do TATE (Tribunal Administrativo Tributário do Estado de Pernambuco) e do Conselho Administrativo do Estado do Ceará que entende ser aplicável ao caso;
- c) Deduz erro do enquadramento da infração posta nos autos, posto que as operações de saídas autuadas, as respectivas mercadorias não estão sujeitas à sistemática da substituição tributária, em especial, a fiscalização considerou como peças, partes, componentes, acessórios e demais produtos automotivos sujeitos a esse regime de tributação, vários produtos que não estão incluídos no anexo Único do Decreto 31.578/2010;
- d) Aduz que a multa por infração aplicada é desproporcional, irrazoável, irregular, abusiva e confiscatória, devendo por isso ser anulada (cancelada) ou, no mínimo, reduzida;
- e) Discorre que a multa por reincidência também deve ser cancelada, já que não merece prosperar, pois inexistente no auto de lançamento em tela, o dispositivo legal e a comprovação de sua ocorrência, que daria suporte à aplicação da majoração de tal penalidade, conforme determina o art. 87, § único, da Lei nº 6.379/96; Pugna pelo benefício da dúvida, com base no art. 112, do CTN;



f) A Impugnante apresenta jurisprudências e doutrinas, além de consulta tributária com o fito de sustentar as teses apresentadas.

Declarados conclusos (fls. 64), foram os autos remetidos à Gerência Executiva de Julgamento de Processos Fiscais, ocasião em que foram distribuídos ao julgador fiscal Christian Vilar de Queiroz, que decidiu pela parcial procedência da exigência fiscal, nos termos da sentença anexada nas fls. 66/84, editando a seguinte ementa, *in verbis*:

DECADÊNCIA DE PARTE DO PERÍODO LANÇADO. ICMS. SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA. OPERAÇÕES DE TRANSFERÊNCIAS INTERESTADUAIS DE PRODUTOS ENQUADRADOS NO REGIME DE SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA. RETENÇÃO E RECOLHIMENTO A MENOR DE ICMS/ST. PROCEDÊNCIA DA AUTUAÇÃO. REINCIDÊNCIA. NÃO CARACTERIZAÇÃO. APLICAÇÃO INDEVIDA DA MULTA RECIDIVA.

1. A decadência do direito de lançar tributo sujeito a lançamento por homologação, quando ocorre pagamento antecipado inferior ao efetivamente devido, sem que tenha ocorrido fraude, dolo ou simulação, obedece a regra prevista na primeira parte do § 4º, do artigo 150, do CTN, segundo o qual será ele de cinco anos, a contar da ocorrência do fato gerador.

2. A constituição do crédito tributário se consolidou com a lavratura e a intimação do autuado em 29/03/2020, quando expirado o prazo de 05 (cinco) anos, previsto no § 4º, do art. 150 do CTN para a ação de formá-lo, em relação aos fatos geradores ocorridos entre 01 de janeiro a 28 de março de 2015, restando decaído o crédito tributário referente a esse período.

3. Imputação de retenção e recolhimento a menor de ICMS/ST, devido pela Autuada, estabelecida em outra unidade da Federação, na condição de substituta tributária, nas remessas interestaduais para contribuintes localizados no Estado da Paraíba. Corretas as exigências de ICMS/ST e Multa por Infração prevista no art. 82, inciso V, letra “g”, da Lei nº 6.379/96.

4. Não se considera suficientemente caracterizada a reincidência. Assim, diante da ausência de demonstração pela fiscalização dos critérios estabelecidos na parte final do art. 39, da Lei nº 10.094/13, reconheço o direito da impugnante à redução da multa ao patamar inicial.

AUTO DE INFRAÇÃO PARCIALMENTE PROCEDENTE

Devidamente cientificada da decisão de primeira instância, por meio de DT-e, com ciência em 16/11/2021 (fl. 87), a Autuada apresentou Recurso Voluntário em 15/12/2021 (fls. 91/113), promovendo as seguintes alegações:

- a) Tempestividade da peça recursal e como preliminar reitera que não houve apresentação da ordem de serviço, sua prorrogação e notificação da recorrente acerca da prorrogação do prazo para a conclusão da fiscalização;
- b) Aduz que não houve comprovação da infração trazendo um cerceamento ao direito de defesa e descumprimento de dispositivo expresso em lei o que leva a nulidade do auto de infração;
- c) Como fundamento de mérito advoga que houve um equívoco na aplicação da MVA em relação aos produtos do protocolo 15/88, pois



incluiu no levantamento produtos como aguardente de cana com MVA de 50%, no entanto a empresa possui atividade comercial e o correto seria a MVA de 30%;

- d) Argumenta ainda um uso equivocado da alíquota de 25% aplicada para bebidas não alcoólicas, especificamente para os produtos “*SCHIN ZERO 350ML, CERV SCHIN ZERO ALCOOL 355ML, CERV BRAHMA CHOPP ZERO LATA 350ML, etc*”;
- e) As operações consignadas na acusação são de transferências de mercadoria, não há incidência de ICMS em operações de deslocamento de bens ou mercadorias entre estabelecimentos de um mesmo contribuinte (Tema 1.099 do STF), em face da ausência de circulação econômica (mudança de titularidade);
- f) Da exorbitância da multa aplicada no percentual de 100% do valor principal e que em caso de dúvida se interprete a norma jurídica em favor do contribuinte.

Ante o exposto, a Recorrente requer o reconhecimento e a declaração de improcedência da exigência fiscal diante da impropriedade da acusação. Sucessivamente, seja reduzida ou afastada a multa e os juros aplicados, em respeito ao princípio da razoabilidade e do não confisco. Protesta que caso de dúvida se interprete a norma jurídica da forma mais favorável à recorrente.

Protesta a Recorrente pela produção de provas através de todos os meios admitidos em direito, em especial a realização de perícia e diligência fiscal contábil, além da posterior juntada de qualquer documento com a finalidade de comprovar suas alegações.

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

Considerando o pedido de sustentação oral, solicitamos à Assessoria Jurídica desta Casa a emissão de parecer quanto à legalidade do lançamento, nos termos do art. 20, X, da Portaria nº 0080/2021/SEFAZ, o qual foi juntado aos autos.

Eis o breve relato.

VOTO

Versa os autos sobre os recursos de ofício e voluntário incidentes sobre a decisão da primeira instância que julgou parcialmente procedente as acusações de suprimiu o recolhimento do ICMS Substituição por ter vendido mercadorias sujeitas ao regime de Substituição Tributária com o imposto retido a menor, em face da empresa epigrafada.

Inicialmente, importa declarar a regularidade do recurso de ofício e que o recurso voluntário apresentado atende ao pressuposto extrínseco da tempestividade, haja vista ter sido interposto dentro do prazo legalmente estabelecido no art. 77 da Lei nº 10.094/13.



Impõe-se declarar que o auto de infração em questão respeitou todas as cautelas da lei, não tendo ocorrido quaisquer das nulidades por vício formal, consideradas nos artigos 15 a 17 da Lei n° 10.094/13.

Das questões preliminares

Da alegação de nulidade do auto de infração – falta de notificação da ordem de serviço

Inicialmente a Impugnante afirma que houve nulidade do auto de infração em razão da não apresentação da ordem de serviço, sua prorrogação e notificação da recorrente acerca da prorrogação do prazo para a conclusão da fiscalização.

Pois bem.

O caso *sub examine* originou-se numa fiscalização com ordem de serviço específica (fls. 9/10), procedimento que dispensa a lavratura de termo de início de fiscalização. Nesse caso, com a ciência do auto de infração considerar-se-á iniciado o procedimento fiscal, com base o art. 37, inciso III, da Lei 10.094/2013, *in verbis*:

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.

§ 1º O início do procedimento alcança todos aqueles que estejam diretamente envolvidos nas infrações porventura apuradas no decorrer da ação fiscal, somente abrangendo os atos que lhes forem anteriores.

§ 2º Quando houver indícios de infração, os bens ou mercadorias que estiverem envolvidos poderão ser retidos até que seja concluído o correspondente procedimento de fiscalização, sendo o responsável cientificado da retenção e intimado a prestar as informações necessárias à identificação do sujeito passivo.

§ 3º Os trabalhos de fiscalização deverão ser concluídos nos prazos definidos em legislação.

§ 4º O início e o encerramento do trabalho de auditoria da fiscalização, na situação que dispuser a legislação, devem ser feitos por termo escrito, lavrado pelo próprio autuante.

§ 5º O Auto de Infração e a Representação Fiscal na modalidade eletrônica serão disciplinados por ato do titular da Secretaria de Estado da Receita.

§ 6º A peça base será encaminhada à repartição preparadora, juntamente com os termos e documentos que a instruírem e bem assim, as coisas apreendidas, no prazo de 03 (três) dias úteis, a contar da data da ciência do sujeito passivo ou da declaração de recusa.



Como se vê, a Fiscalização estadual cumpriu com a legislação em vigor, emitindo a ordem de serviço e em seguida promovendo a ciência ao contribuinte da lavratura de auto de infração, conforme dispõe o art. 37, inciso III, *supra*.

Os prazos para execução e prorrogação de ordens de serviço pela Fiscalização estão regulamentados na Portaria nº 00009/2017/GSER (Normatiza a Ordem de Serviço/Procedimentos de Fiscalização) – atos *interna corporis*, obedecidos nesse caso pela Fiscalização. A prorrogação desses prazos, corre contra a fazenda, visto que o crédito tributário não homologado no prazo legal está sujeito à decadência.

Convém ressaltar que não há determinação legal para que o contribuinte seja notificado obrigatoriamente da execução de ordens de serviço específicas direcionadas exatamente para homologar ou não declarações por ele entregues ao Fisco. Esse trabalho interno é regido pelo princípio inquisitório. No caso, verificadas diferenças tributáveis na declaração, o contribuinte foi diretamente notificado do auto de infração para cobrança do ICMS por dever de ofício, abrindo-lhe o prazo legal para apresentar a impugnação.

Portanto, entendo que não houve cerceamento da defesa do contribuinte por esse motivo apresentado, visto que, com a ciência do auto de infração teve a oportunidade de exercer plenamente o direito de defesa e o contraditório.

Da alegação de nulidade do auto de infração

A Recorrente aduz que não houve comprovação da infração trazendo um cerceamento ao direito de defesa e descumprimento de dispositivo expresso em lei o que leva a nulidade do auto de infração.

Com todas as vênias, não assiste razão à Autuada.

A existência material da infração está comprovada por meio do DEMONSTRATIVO DA APURAÇÃO E DIFERENÇA DO ICMS-ST, contido na mídia digital anexada nas fls. 9, na qual está perfeitamente descrito cada produto sujeito a substituição tributária, cujo ICMS-ST foi contestado pela Fiscalização, por não ter sido retido e recolhido a menor.

É de se concluir que não houve cerceamento do direito de defesa, pois todos os anexos ao auto de infração foram disponibilizados para a defesa, podendo esta consultar os autos e tirar cópias do mesmo, *ex vi* do art. 64 da Lei 10.094/2013:

Art. 64. Ao sujeito passivo ou ao seu representante legal é facultado examinar o processo no recinto das repartições em que tiver curso, observado o seguinte:

I - o sujeito passivo ou seu representante legal poderá requerer cópia de Processo Administrativo Tributário do qual seja parte;

II - o chefe da repartição preparadora poderá autorizar que servidor acompanhe o requerente para reprodução de cópia do processo em estabelecimento prestador de tal serviço. (grifo nosso)

Assim, em harmonia com o entendimento emanado da instância *a quo* rejeito a alegação de nulidade por falta de comprovação da infração.

Da alegação de decadência



Conforme é cediço, a decadência no direito tributário é a perda do direito da Fazenda Pública de constituir o crédito tributário pelo lançamento, em razão de decurso de prazo instituído em lei.

Neste sentido, o Código Tributário Nacional - CTN estabelece, como regra geral, que a Fazenda Pública poderá constituir o crédito tributário, pelo lançamento, em até 5 (cinco) anos, contados do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado. Tal dispositivo encontra-se inserido no art. 173, I, da norma geral tributária, a seguir transcrito:

Art. 173. O direito de a Fazenda Pública constituir o crédito tributário extingue-se após 5 (cinco) anos, contados:

I - do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado. (...)

Por outro lado, a espécie tributária do ICMS se caracteriza pelo lançamento por homologação, o sujeito passivo, sem qualquer interferência da autoridade administrativa, apura, informa e paga a parcela correspondente à obrigação tributária, que posteriormente será aferida pelo Fisco, conforme estipulado no art. 150, § 4º, do CTN, abaixo transcrito:

Art. 150. O lançamento por homologação, que ocorre quanto aos tributos cuja legislação atribua ao sujeito passivo o dever de antecipar o pagamento sem prévio exame da autoridade administrativa, opera-se pelo ato em que a referida autoridade, tomando conhecimento da atividade assim exercida pelo obrigado, expressamente a homologa.

(...)

§ 4º Se a lei não fixar prazo a homologação, será ele de cinco anos, a contar da ocorrência do fato gerador; expirado esse sem que a Fazenda Pública se tenha pronunciado, considera-se homologado o lançamento e definitivamente extinto o crédito salvo se comprovada ocorrência de dolo, fraude ou simulação.

A matéria em comento está regulamentada no art. 22, § 3º da Lei nº 10.094/2013, assim disciplina:

Art. 22. Os prazos de decadência e prescrição obedecerão ao disposto na legislação específica de cada tributo, respeitadas as regras do Código Tributário Nacional.

§ 1º A decadência deve ser reconhecida e declarada de ofício.

§ 2º Aplica-se o prazo decadencial previsto no § 4º do art. 150 do Código Tributário Nacional aos casos de lançamento por homologação.

§ 3º Na hipótese de tributo sujeito a lançamento por homologação, em que o contribuinte tenha realizado a entrega de declaração de informações fiscais, à Fazenda Estadual, ou tenha realizado recolhimento a menor do que o declarado, o prazo decadencial será de 5 (cinco) anos, contado exatamente da data da ocorrência do fato gerador. (g.n.).

No caso em exame, o sujeito passivo, tendo prestado a devida declaração ao Fisco, foi autuado pela fiscalização por suprimir o recolhimento do ICMS Substituição por ter vendido mercadorias sujeitas ao regime de Substituição Tributária com o imposto retido a menor.



Destarte, tendo o Auto de Infração se consolidado em 29/3/2020, com a ciência da autuada, logo, os fatos geradores ocorridos até o dia 28/3/2015, já não eram mais passíveis de retificação pelo Fisco, eis que estariam alcançados pela decadência, em vista do exposto nos arts. 150, § 4º, do CTN e, 22, § 3º, da Lei Estadual nº 10.094/2013.

“Levando-se em consideração a inexistência de ocultação dos fatos, todos registrados, e com as respectivas notas fiscais lavradas, não é possível concluir pela existência de dolo, fraude ou simulação, os quais não se presumem, mormente diante da inexistência de demonstração por parte da autoridade fiscal.

Ausente a comprovação do dolo, fraude ou simulação, impõe-se a contagem do prazo decadencial na forma do §4º do art. 150 do CTN.

Destarte, o período fiscal denunciado (janeiro a junho/2015) só poderia ser alvo de lançamento até janeiro a junho de 2020, respeitando-se, destarte, o prazo de 05 (cinco) anos a contar da ocorrência do fato gerador. Como a ciência do lançamento em tela ocorreu em 29/03/2020 (fl. 12), considero decaído o período fiscalizado, referente aos fatos geradores ocorridos no período de 01 de janeiro a 28 de março de 2015 e prejudicadas as demais razões de mérito arguidas.”

Nada obstante, revisitando a planilha acusatória, o valor a ser cancelado de março de 2015 não é o total, conforme consta na sentença, mas o valor relativo aos dias 1 a 28 de março de 2015, de R\$ 7485,15, conforme tabela abaixo, motivo pelo qual o recurso de ofício deve ser acolhido em parte para recuperar o valor de R\$ 353,75 de ICMS, montante que já está abatido R\$ 5,50 relativo a ajustes no cálculo de aguardente de cana e R\$ 15,65, do cálculo de cerveja zero álcool, parcelas consideradas indevidas conforme exame de mérito a seguir.

Data de Emissao	Dif. ICMS-ST Apurada
jan/15 Soma	10.642,45
fev/15 Soma	11.468,91
mar/15 Soma	7.485,15
Soma geral	29.596,50

Do pedido de diligência

Antes de avançar nas questões meritórias, corroboro com o entendimento exarado pela instância monocrática, quanto à preliminar suscitada pela autuada no que diz respeito ao *pedido de perícia*, pois a Lei 10.094/2013 não disciplina um procedimento de prova pericial, mas trata a matéria de esclarecimento de dúvidas do julgador como diligência.

No que diz respeito a pedido de diligência fiscal¹, entendo ser esta desnecessária frente aos elementos carreados aos autos, que são suficientes para

¹ Art. 61. Para os efeitos desta Lei, entende-se por diligência a realização de ato por ordem da autoridade competente para que se cumpra uma exigência processual ou qualquer outra providência que vise à elucidação da matéria suscitada.



elucidação da presente contenda e para formação do convencimento deste relator. Portanto, comungando com o entendimento do juízo “a quo”, indefiro o pedido de perícia pretendida.

Do exame de mérito

Segundo a peça acusatória, suprimiu o recolhimento do ICMS Substituição por ter vendido mercadorias sujeitas ao regime de Substituição Tributária com o imposto retido a menor menor, a Autuada teria afrontado o disposto nos artigos 395, 397, II, e art. 399, todos do RICMS/PB, *in verbis*:

Art. 395. *A base de cálculo, para fins de substituição tributária, será:*

I - em relação às operações ou prestações antecedentes ou concomitantes, o valor da operação ou prestação praticado pelo contribuinte substituído;
II - em relação às operações subseqüentes, obtida pelo somatório das parcelas seguintes:

- a) valor da operação ou prestação própria realizada pelo sujeito passivo por substituição ou pelo substituído intermediário;*
- b) o montante dos valores de seguro, de frete, impostos e outros encargos cobrados ou transferidos aos adquirentes ou tomadores de serviço não sendo admitidos descontos condicionado ou não;*
- c) a margem de valor agregado, inclusive lucro, relativa às operações ou prestações subsequentes. (...)*

Art. 397. *O recolhimento do imposto devido por contribuintes que realizem operações sujeitas à substituição tributária far-se-á nas seguintes formas:*

I - nas entradas de mercadorias procedentes de outras unidades da Federação, para comercialização neste Estado, quando não houver retenção na origem:

- a) através do DAR modelo 1, quando o contribuinte regularmente inscrito possuir regime especial para dilação de prazo, concedido pelo Secretário de Estado da Receita, previsto no § 3º do art. 106;*
- b) através do DAR modelo 3, nos demais casos;*

II - nas operações interestaduais, o imposto retido será recolhido em qualquer banco oficial signatário do Convênio patrocinado pela Associação Brasileira de Bancos Comerciais Estaduais - ASBACE, ou, na falta deste, em qualquer banco localizado na praça do remetente, a crédito da conta nº 201.329-0, do Banco do Brasil, Agência 1618-7, João Pessoa, por meio de Guia Nacional de Recolhimento de Tributos Estaduais - GNRE, observado o seguinte:
(...)

Art. 399. *O recolhimento do imposto nas operações com produtos submetidos ao regime de substituição tributária será efetuado:*

I - no momento da entrada do produto no território deste Estado, nos casos de operações efetuadas sem a retenção antecipada;

Ao ser devidamente configurada a ocorrência de Falta de recolhimento do ICMS Substituição Tributária, deve ser aplicada a multa por infração, arrimada no art. 82, V, “g”, que adota o critério do inciso II, do art. 80 da Lei nº 6.379/96. Logo, tem como base o valor do imposto não recolhido tempestivamente, no todo ou em parte. Senão vejamos:



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

(...)

V - de 100% (cem por cento):

Nova redação dada ao “caput” do inciso V do “caput” do art. 82 pela alínea “c” do inciso I do art. 1º da Lei nº 12.788/23 - DOE DE 29.09.2023.

V - de 75% (setenta e cinco por cento): (...)

(...)

g) aos que deixarem de reter, na qualidade de sujeito passivo por substituição, e/ou de recolher, nesta condição, o imposto retido na fonte; (grifo nosso)

Na sentença houve o reconhecimento da decadência de parte do crédito tributário, como visto acima, o cancelamento da multa recidiva, e no mérito foi negada a pretensão da impugnante quanto ao argumento de que diversas operações de vendas de produtos, os NCM/SH não estão indicados no anexo Único do Decreto 31.578/2010, que relaciona os produtos submetidos ao regime de substituição tributária de autopeças.

Tal matéria não foi rebatida no Recurso Voluntário, de forma que confirmo a decisão singular nessa parte pelos seus precisos fundamentos, *ipsis litteris*:

“Registre-se que o Decreto nº 31.578/10, que regulamenta a substituição tributária de autopeças, neste Estado, o seu Anexo relaciona os produtos alcançados por este regime especial de tributação e as respectivas NCM/SH. Todavia, no item 125 do citado Anexo, no campo Descrição (do produto) consta “Outras peças, partes e acessórios para veículos automotores não relacionados nos itens anteriores”, e no campo NCM/SH não há indicação de qualquer posição da NCM/SH. Dessa forma, qualquer mercadoria pertencente ao segmento automotivo está submetida às normas que regem a sistemática da substituição tributária.

Em relação aos demais produtos autuados e que, no entendimento da empresa, não estão incluídos na sistemática de substituição tributária, não há embasamento probatório que respalde a sua convicção. Ademais, a Impugnante não apresentou os documentos comprobatórios do recolhimento da diferença do imposto ora cobrado.”

Como fundamento de mérito a Recorrente advoga que houve um equívoco na aplicação da MVA em relação aos produtos do protocolo 15/88, pois foi incluído no levantamento produtos como aguardente de cana com MVA de 50%, no entanto, a empresa possui atividade comercial e o correto seria a MVA de 30%;

Com efeito, o Protocolo 15/88 faz a distinção do MVA em função da atividade na qual se insere a empresa substituta tributária, 30% (trinta por cento), se o alienante for estabelecimento comercial e 50% (cinquenta por cento), se o alienante for estabelecimento industrial, nos seguintes termos:

Cláusula primeira

Na saída de aguardente de cana de qualquer estabelecimento do Estado de Pernambuco para contribuinte estabelecido no Rio Grande do Norte, proceder-se-á ao desconto antecipado do ICM, relativamente as operações subseqüentes.



Parágrafo único. O imposto referido nesta cláusula constará, obrigatoriamente, na Nota Fiscal emitida pelo responsável.

Cláusula segunda

O ICM antecipado de que trata a cláusula anterior será calculado sobre o valor constante da Nota Fiscal, nele computados, se incidente na operação, o IPI e despesas acessórias, acrescido dos seguintes percentuais sobre o total:

I - 30% (trinta por cento), se o alienante for estabelecimento comercial;

II - 50% (cinquenta por cento), se o alienante for estabelecimento industrial.

Parágrafo único. O valor do ICM antecipado será determinado, mediante:

a) aplicação de 17% (dezesete por cento) sobre a base de cálculo de que trata esta cláusula;

b) dedução do resultado apurado nos termos da alínea anterior, do valor do ICM de responsabilidade direta do remetente do produto.

Outrossim, não resta dúvida da atividade comercial da Recorrente, de forma que reconheço como procedente essa alegação, e passo a fazer a redução do crédito tributário computando na planilha acusatória a TVA de 30% para todas as operações com as diversas descrições de aguardente de cana (AGUARDENTE DE CANA PITU LATÃO 473ML, AGUARDENTE 51 LATA 350ML, AGUARDENTE PITU LATA 350ML, etc.), chegando-se ao seguinte resultado do ICMS cancelado:

Emissão	Produto	Total do ICMS cancelado
jan/15 Soma*	Aguardente de cana (diversas)	299,26
fev/15 Soma*	Aguardente de cana (diversas)	321,73
mar/15 Soma**	Aguardente de cana (diversas)	155,20
abr/15 Soma	Aguardente de cana (diversas)	161,75
mai/15 Soma	Aguardente de cana (diversas)	218,68
jun/15 Soma	Aguardente de cana (diversas)	242,54
Soma geral		1.399,15

Obs: * período alcançado pela decadência, ** período alcançado em parte pela decadência

Em seguida, a Recorrente argumenta ainda um uso equivocado da alíquota de 25% aplicada para bebidas não alcoólicas, especificamente para os produtos “SCHIN ZERO 350ML, CERV SCHIN ZERO ALCOOL 355ML, CERV BRAHMA CHOPP ZERO LATA 350ML, etc”;

Essa matéria em debate já foi motivo de julgamento no CRF, ficando decidido que para a cerveja com composição zero de álcool é legalmente devida a alíquota de 17% ou 18%, conforme pode ser constatado nos fundamentos do Acórdão nº 467/2023, cuja ementa e excerto do voto a seguir transcrevo:

PROCESSO Nº 1851142020-7

ACÓRDÃO Nº 467/2023

SEGUNDA CÂMARA DE JULGAMENTO

Conselho de Recursos Fiscais - CRF

R. Gama e Melo, 21, Varadouro - CEP 58010-450 - João Pessoa/PB



Relator: CONS.º SIDNEY WATSON FAGUNDES DA SILVA.

NULIDADE - PRELIMINAR REJEITADA - PEDIDO DE DILIGÊNCIA - INDEFERIMENTO - DECADÊNCIA - APLICAÇÃO DO ARTIGO 150, § 4º, DO CTN PARA O LANÇAMENTO ORIGINAL E DO ARTIGO 173, II, DO CTN EM RELAÇÃO AO NOVO FEITO FISCAL – AUTO DE INFRAÇÃO ANULADO POR VÍCIO DE NATUREZA FORMAL - ICMS SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA RETIDO A MENOR - INFRAÇÃO CONFIRMADA EM PARTE - AUTO DE INFRAÇÃO PARCIALMENTE PROCEDENTE - ALTERADA A DECISÃO RECORRIDA - RECURSO DE OFÍCIO DESPROVIDO E RECURSO VOLUNTÁRIO PARCIALMENTE PROVIDO.

- Não se configura violação ao direito de defesa o fato de as provas que embasam a denúncia não terem sido disponibilizadas ao contribuinte no momento da ciência do auto de infração, desde que, no processo, constem todas as informações necessárias e suficientes para garantir, à defesa, condições plenas para identificar os elementos que serviram de esteio para a acusação descrita na inicial, dado que, ao sujeito passivo, é garantido o acesso aos autos, sendo-lhe facultado requerer, à repartição fiscal de seu domicílio, cópia integral do Processo Administrativo Tributário em que é parte interessada, nos termos do artigo 64 da Lei nº 10.094/13.

- Descabida a realização de diligência quando as informações contidas no caderno processual são suficientes para a formação do convencimento do julgador. SECRETARIA DE ESTADO DA FAZENDA ACÓRDÃO 467/2023

Conselho de Recursos Fiscais - CRF R. Gama e Melo, 21, Varadouro - CEP 58010-450 - João Pessoa/PB

- O prazo decadencial para realização de lançamento em razão de anulação de auto de infração anterior por vício de natureza formal obedece ao comando insculpido no artigo 173, II, do CTN. Todavia, tal situação não afasta a necessidade de análise acerca da decadência quanto à exação original que, tendo por base as informações declaradas pelo contribuinte, rege-se pelo artigo 150, § 4º, do CTN.

- O contribuinte que, na condição de substituto tributário, retém a menor o valor do ICMS – ST devido ao estado da Paraíba está sujeito ao lançamento de ofício com vistas à exigência do tributo suprimido, bem como à aplicação de penalidade por descumprimento da obrigação tributária principal. Ajuste realizado para fins de exclusão de parcela do FUNCEP, cuja exigência deveria ter sido realizada por meio de denúncia própria.

[...]

Com relação ao mérito, a atuada, em seu recurso, se manifesta unicamente sobre dois pontos específicos, a saber: (i) a alíquota aplicada para o produto “Kronenbier” e (ii) a inexistência de repercussão tributária das operações descritas nas notas fiscais nº 74864, 75794, 75996 e 105756.

No que tange à primeira alegação, assiste razão à recorrente quando afirma que, para o produto, no período dos fatos geradores destacados na inicial, deve-se empregar a alíquota de 17% (dezessete por cento).

Isto porque a cerveja “Kronenbier” se enquadra na categoria de cerveja sem álcool (NCM 2202.91.00) e, por este motivo, a ela se aplica a alíquota “normal” e não aquela estabelecida no artigo 11, IV, “f”, da Lei nº 6.379/96.



Art. 11. As alíquotas do imposto são as seguintes:

(...)

IV - 25% (vinte e cinco por cento), nas operações internas realizadas com os seguintes produtos:

(...)

f) *bebidas alcoólicas, exceto aguardente de cana; (g. n.)*

No caso em apreço, é preciso destacar que o sujeito passivo fez uma classificação errada da NCM ao utilizar a NCM 2203.00.00 (fls. 6), que a enquadraria legalmente em bebida alcoólica. Nada obstante, é caro ao direito tributário o princípio da verdade material e dessa forma, essa Relatoria entende que houve a descrição precisa dos produtos como “SCHIN ZERO 350ML, CERV SCHIN ZERO ALCOOL 355ML, CERV BRAHMA CHOPP ZERO LATA 350ML, etc”, o que faz concluir que de fato se tratam de bebidas zero álcool.

Sendo assim, com base no entendimento dessa Casa de que as cervejas de natureza zero álcool devem ter a alíquota de 17%, tratando-se evidentemente do exercício de 2015, refaço o cálculo das diferenças do ICMS/ST, expurgando-se os produtos acima citados, visto que a empresa havia utilizado essa alíquota resultando na seguinte tabela com o valor do ICMS que foi cancelado.

Emissão	Produto	Total do ICMS cancelado
jan/15 Soma*	Cerveja zero álcool (diversas marcas)	413,18
fev/15 Soma*	Cerveja zero álcool (diversas marcas)	2.216,37
mar/15 Soma**	Cerveja zero álcool (diversas marcas)	1.154,47
abr/15 Soma	Cerveja zero álcool (diversas marcas)	486,33
mai/15 Soma	Cerveja zero álcool (diversas marcas)	646,34
jun/15 Soma	Cerveja zero álcool (diversas marcas)	384,72
Soma geral		5.301,42

Obs: * período alcançado pela decadência, ** período alcançado em parte pela decadência

A Recorrente ainda advoga que as operações consignadas na acusação são de transferências de mercadoria, não há incidência de ICMS em operações de deslocamento de bens ou mercadorias entre estabelecimentos de um mesmo contribuinte (Tema 1.099 do STF), em face da ausência de circulação econômica (mudança de titularidade).

Conforme é cediço, de acordo com o RICMS/PB, nas operações com mercadorias contidas no Anexo V, o comerciante, além do ICMS na operação própria, é responsável, na condição de sujeito passivo por substituição, pela retenção e pelo recolhimento do ICMS/ST, conforme disposto na legislação abaixo transcrita:

Lei nº 6.379/96:



Art. 33. Fica atribuída a responsabilidade pelo recolhimento do imposto e respectivos acréscimos legais, na qualidade de sujeito passivo por substituição, ao:

I – industrial, comerciante, produtor, extrator, gerador, inclusive de energia elétrica ou outra categoria de contribuinte, em relação às mercadorias ou bens constantes do Anexo Único desta Lei; (...)

§ 1º A responsabilidade será atribuída em relação ao imposto incidente sobre uma ou mais operações ou prestações, sejam antecedentes, concomitantes ou subsequentes, inclusive ao valor decorrente da diferença entre alíquotas interna e interestadual nas operações e prestações que destinem bens e serviços a consumidor final localizado em outro Estado, que seja contribuinte do imposto. (...)

§ 5º O sujeito passivo por substituição sub-roga-se em todas as obrigações do contribuinte substituído, relativamente às operações internas. (grifos acrescidos)

RICMS/PB, aprovado pelo dec. 18.930/97:

Art. 391. Fica atribuída a responsabilidade pelo recolhimento do imposto e respectivos acréscimos legais, na qualidade de sujeito passivo por substituição, ao:

I – industrial, comerciante, produtor, extrator, gerador, inclusive de energia elétrica ou outra categoria de contribuinte, em relação às mercadorias ou bens constantes do Anexo 05 (Lei nº 7.334/03); (grifei) (...)

Art. 401. A Secretaria de Estado da Receita, nos casos previstos em convênios e/ou protocolos, poderá atribuir ao estabelecimento industrial, distribuidor ou atacadista, localizado em outra unidade da Federação, a responsabilidade pela retenção e recolhimento do imposto relativo às operações subsequentes realizadas no território paraibano com produtos sujeitos à substituição tributária. (grifos não constantes do original)

Por sua vez, a Recorrente afirma que tais regras estariam excepcionadas devido a não incidência de ICMS em operações de deslocamento de bens ou mercadorias entre estabelecimentos de um mesmo contribuinte.

Com todas as vênias, mas parece uma leitura apressada da legislação que merece melhores desdobramentos.

O art. 390, §4º do RICMS/PB, ao disciplinar a substituição tributária, excepciona diversas operações, sob as quais se aplicam as normas comuns do regulamento. Eis a norma regulamentadora:

Art. 390. [...]

§ 4º *Sujeitam-se às normas comuns deste Regulamento e não serão objeto de substituição tributária as seguintes operações tributadas sem a retenção do imposto:*

I - as transferências de mercadorias entre estabelecimentos industriais da mesma empresa e nas remessas efetuadas pela indústria para seu estabelecimento filial atacadista (Protocolo ICMS 28/97);

II - as operações que destinem mercadorias a sujeito passivo por substituição da mesma mercadoria;

III - as transferências entre estabelecimentos de empresa fabricante ou importador, hipótese em que a responsabilidade pelo pagamento do imposto retido recairá sobre o estabelecimento que realizar a operação interestadual;



IV - as saídas para outras unidades da Federação não signatárias de convênios ou protocolos que tratem de substituição tributária;

Revogado o inciso V do § 4 do art. 390 pelo inciso I do art. 1º do Decreto nº 26.804/06 (DOE de 14.01.06).

V - as saídas para empresa de construção civil;

Revigorado o inciso V do § 4 do art. 390 pelo inciso I do art. 1º do Decreto nº 27.161/06 (DOE de 25.05.06).

Revogado o inciso V do § 4 do art. 390 pela alínea “a” do inciso I do art. 1º do Decreto nº 36.545/16 – DOE de 26.01.16.

OBS: efeitos a partir de 1º de fevereiro de 2016.

V - as saídas para empresa de construção civil;

VI - as saídas para estabelecimento industrial desde que para utilização em processo de industrialização;

VII - as saídas para consumidor final;

VIII - as operações que envolvam pneumáticos e câmaras de ar para uso em bicicletas;

IX - as operações com produtos farmacêuticos medicinais, soros e vacinas destinados ao uso veterinário;

X – as operações com os acessórios colocados pelo revendedor do veículo;

XI - as operações de remessas em que as mercadorias devam retornar ao estabelecimento remetente.

Como se vê, somente operações de transferências de mercadorias entre estabelecimentos industriais da mesma empresa e nas remessas efetuadas pela indústria para seu estabelecimento filial atacadista é que não se aplica a substituição tributária. Isso porque, na operação para o varejista se aperfeiçoará a substituição tributária.

Não resta dúvidas, assim, que a substituição tributária incidirá quando na operação do estabelecimento comercial para outro estabelecimento comercial varejista, pois o último revenderá a mercadoria em operações para o consumidor final.

Dessarte, tal regra de ST não foi tratada na ADC 49, visto que somente a operação de transferência é que foi considerada como de não incidência de ICMS, a operação final realizada pelo varejista é que será antecipada por substituição tributária. Não custa esclarecer que o sujeito passivo está sujeito ao destaque e pagamento do ICMS da operação própria, e **na condição de sujeito passivo por substituição, pela retenção e pelo recolhimento do ICMS/ST.**

Conclui-se, assim, que a ADC nº 49 trata da dispensa de pagamento do ICMS da operação própria, mas persiste a obrigação da retenção e recolhimento do ICMS ST, sob pena de desvirtuamento do instituto da substituição tributária e forte perda de tributação dos estados, visto que no caso dos autos as mercadorias já foram revendidas sem destaque do imposto ao consumidor final pelo estabelecimento varejista.

Outrossim, ao analisar a planilha acusatória percebe-se que os débitos de ICMS da operação própria foram abatidos da cobrança do ICMS ST, de forma que somente as operações subsequentes à de transferência foram tributadas no auto de infração, não ocorrendo qualquer desrespeito à decisão do E. STF no que concerne a ADC nº 49.



Da multa recidiva

No tocante à multa recidiva, artigo 39, da Lei nº 10.094/13, a instância *a quo* fez análise exauriente da matéria e o único processo candidato a promover reincidência somente teria esse efeito a partir de a partir de 02/10/2018. Portanto, tratando-se de fatos geradores do exercício de 2015, confirma-se que não há se falar em reincidência, mantendo-se a exclusão dessa parcela da multa aplicada.

Eis a fundamentação da instância a quo, a qual acolho totalmente:

De acordo com informações consignadas no sistema ATF da Secretaria de Estado da Fazenda do Estado da Paraíba, acostadas às fls. 66 a 71, a caracterização da reincidência para a infração “ICMS Substituição Tributária retido a menor” pode ser assim demonstrada:

- autuação anterior: PAT nº. 1799992013-4 (matéria idêntica à do presente processo e ciência da decisão definitiva referente à infração anterior em 01/10/2018);

- dispositivo legal infringido: art. 395 c/c o art. 397, II e art. 399, todos do RICMS/PB, aprovado pelo Decreto nº 18.930/97;

- período objeto da presente autuação: janeiro a junho de 2015; - dispositivo legal infringido: o mesmo acima citado;

- conclusão: Contribuinte recidente, a partir de 02/10/2018, nos termos do artigo 39, da Lei nº 10.094/13.

Conforme demonstrado supra, a penalidade supracitada não foi majorada, com fulcro no artigo 39, da Lei nº 10.094/13, uma vez não constatada a reincidência da Autuada na prática da mesma infração, relativo à infração de “ICMS Substituição Tributária retido a menor”. Dessa forma, não foi demonstrado o atendimento aos requisitos estabelecidos no artigo 39, da Lei nº 10.094/13, suso transcrita.

Questiona finalmente a defesa o montante da multa aplicada, por entender que está violando os princípios do não confisco e da proporcionalidade.

No caso do autos foi proposta a penalidade prevista art. 82, V, "g" da Lei n. 6.379/96, norma de aplicação vinculante.

Quando a possibilidade de acatar a jurisprudência para reduzir o percentual da multa, os Órgãos Julgadores estão proibidos de afastar a aplicação da lei sob a alegação de inconstitucionalidade, ressalvadas as matérias decididas definitivamente em ADI ou em via incidental, quando o Senado Federal tenha suspenso a execução do ato, o que não é o caso das multas tributárias, *ex vi*, dos art. 55 e art. 72-A, da Lei 10.094/13, e na Súmula nº 03, aprovada pelo CRF/PB, *ipsis litteris*:

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

I – a declaração de inconstitucionalidade

(...)



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.

SÚMULA 03 – A declaração de inconstitucionalidade de lei não se inclui na competência dos órgãos julgadores administrativos.

Deve ser consignado ainda que no caso em deslinde, não houve dúvida sobre a capitulação legal dos fatos ocorridos, nem sobre a interpretação da lei punitiva, nem tampouco sobre as provas apresentadas, conforme exposto nas justificativas acima, portanto não se aplica o art. 112 do CTN ao caso dos autos. Por todos estes motivos rejeito o pedido de redução ou afastamento das multas punitivas e o *in dúbio pro* contribuinte requeridas pela defesa.

Por derradeiro, necessário acolher as alterações advindas da Lei nº 12.788/23, publicadas no DOE de 29/09/2023, portanto, com efeito legal desde a data da publicação², cabendo redução das penalidades aplicadas com fulcro no art. 82, V, “g”, supracitado, em face do Princípio da Retroatividade da Lei mais benigna disciplinada no art. 106, inciso II, alínea “c” do CTN³.

Assim, necessária se torna a redução da multa por infração, não nos restando outra opção senão, alterar a sentença monocrática, no tocante aos seus valores também em relação as infrações, mantendo a **PARCIAL PROCEDÊNCIA** da medida fiscal, cuja exação assim se apresenta, conforme tabela abaixo:

Descrição Da Infração	Período do FG	ICMS AI	Multa AI	Recidiva	ICMS cancelado	Multa cancelada	Recidiva cancelada	ICMS devido	Multa devida
0208 - ICMS - SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA RETIDO A MENOR. (OPERAÇÕES INTERESTADU AIS)(PERÍODO	01/15	10.642,45	10.642,45	5.321,23	10.642,45	10.642,45	5.321,23	0,00	0,00
	02/15	11.468,91	11.468,91	5.734,46	11.468,91	11.468,91	5.734,46	0,00	0,00
	03/15	7.860,05	7.860,05	3.930,03	7.506,30	7.594,74	3.930,03	353,75	265,31
	04/15	7.132,96	7.132,96	3.566,48	648,08	2.269,30	3.566,48	6.484,88	4.863,66
	05/15	8.021,38	8.021,38	4.010,69	865,02	2.654,11	4.010,69	7.156,36	5.367,27

² **Lei nº 12.788/23**

Art. 4º Esta Lei entra em vigor na data de sua publicação, produzindo efeitos em relação:

I - ao art. 3º, para as operações realizadas a partir de 1º de outubro de 2023;

II - à alínea “a” do inciso I do art. 1º, a partir de 1º de janeiro de 2024;

III - aos demais dispositivos, na data de sua publicação.

³Art. 106. A lei aplica-se a ato ou fato pretérito:(...)

II - tratando-se de ato não definitivamente julgado:(...)

c) quando lhe comine penalidade menos severa que a prevista na lei vigente ao tempo da sua prática.



A PARTIR DE 28.12.00)	06/15	6.992,64	6.992,64	3.496,32	627,26	2.218,61	3.496,32	6.365,38	4.774,04
TOTAL		52.118,39	52.118,39	26.059,20	31.758,02	36.848,11	26.059,21	20.360,37	15.270,28

Com estes fundamentos,

VOTO pelo recebimento do recurso de ofício, por regular, e do voluntário, por regular e tempestivo, e, quanto ao mérito, pelo provimento parcial de ambos os recursos, e para alterar de ofício quanto aos valores a decisão singular e julgar parcialmente procedente o Auto de Infração de Estabelecimento nº 93300008.09.00000233/2020-00, lavrado em 12/2/2020, contra a empresa BOMPREGO SUPERMERCADOS DO NORDESTE LTDA, inscrição estadual nº 16.900.478-3, condenando-a ao pagamento do crédito tributário de **R\$ 35.630,65 (trinta e cinco mil, seiscentos e trinta reais e sessenta e cinco centavos)**, sendo R\$ 20.360,37 (vinte mil, trezentos e sessenta reais e trinta e sete centavos) de ICMS, por infringência aos art. 395, c/c o art. 397, II, e art. 399, todos do RICMS-PB, aprovado pelo Decreto nº 18.930/97 e multa de R\$ 15.270,28 (quinze mil, duzentos e setenta reais e vinte e oito centavos), nos termos do art. 82, V, “g” da Lei nº 6.379/96.

Cancelo o montante de **R\$ 94.665,34 (noventa e quatro mil, seiscentos e sessenta e cinco reais e trinta e quatro centavos)**, sendo R\$ 31.758,02 (trinta e um mil, setecentos e cinquenta e oito reais e dois centavos) de ICMS, R\$ 36.848,11 (trinta e seis mil, oitocentos e quarenta e oito reais e onze centavos), de multa por infração e R\$ 26.059,21 (vinte e seis mil e cinquenta e nove reais e vinte e um centavos de multa recidiva)

Intimações a cargo da repartição preparadora, na forma regulamentar.

Segunda Câmara de Julgamento, sessão realizada por meio de videoconferência em 28 de fevereiro de 2024.

Lindemberg Roberto de Lima
Conselheiro