



PROCESSO Nº 0163762022-5 - e-processo nº 2022.000018267-4

ACÓRDÃO Nº 169/2024

PRIMEIRA CÂMARA DE JULGAMENTO

Recorrente: VALERIANO VALENTE DE OLIVEIRA & CIA LTDA.

Advogados: Sr.º RUY CESAR DE FREITAS EVANGELISTA FILHO, inscrito na OAB/PB sob o nº 23.050) E Sr.º FABRÍCIO MONTENEGRO DE MORAIS, inscrito na OAB/PB sob o nº 10.050.

Recorrida: GERÊNCIA EXECUTIVA DE JULGAMENTO DE PROCESSOS FISCAIS - GEJUP.

Repartição Preparadora: CENTRO DE ATENDIMENTO AO CIDADÃO DA GR3 DA DIRETORIA EXECUTIVA DE ADM. TRIB. DA SECRETARIA EXEC. DA RECEITA DA SEFAZ - CAMPINA GRANDE

Autuante: CARLOS EUGÊNIO BARRETO ALVES ROCHA

Relatora: CONS.º PAULO EDUARDO DE FIGUEIREDO CHACON.

FALTA DE LANÇAMENTO DE N.F. DE AQUISIÇÃO NOS LIVROS PRÓPRIOS. ACUSAÇÃO CARACTERIZADA EM PARTE. FALTA DE RECOLHIMENTO DO ICMS. DIFERENCIAL DE ALÍQUOTAS. ACUSAÇÃO CARACTERIZADA. RETROATIVIDADE DA NORMA MAIS BENÉFICA. ALTERADA, DE OFÍCIO, QUANTO AOS VALORES, A DECISÃO RECORRIDA. AUTO DE INFRAÇÃO PARCIALMENTE PROCEDENTE. RECURSO VOLUNTÁRIO DESPROVIDO.

- A falta de lançamento de notas fiscais de aquisição nos livros próprios configura a existência de compra efetuada com receita de origem não comprovada, impondo o lançamento tributário de ofício, em virtude da presunção relativa do artigo 646 do RICMS/PB.

- É devido o ICMS Diferencial de Alíquotas decorrente da aquisição de mercadorias/itens destinados ao ativo fixo, ou a uso/consumo.

- Ajustes realizados em função das provas contidas nos autos e do princípio da retroatividade da norma mais benéfica.

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 quanto ao mérito, pelo seu desprovimento. Contudo, em observância ao princípio da legalidade, altero, de ofício, quanto aos valores, a decisão monocrática para julgar parcialmente procedente o Auto de



Infração de Estabelecimento nº 93300008.09.00000091/2022-34, lavrado em 21 de janeiro de 2022, em desfavor da empresa VALERIANO VALENTE DE OLIVEIRA & CIA LTDA, inscrição estadual nº 16.030.375-3, condenando-a ao pagamento do crédito tributário na quantia de R\$ 338.987,20 (trezentos e trinta e oito mil, novecentos e oitenta e sete reais e vinte centavos), sendo R\$ 221.603,64 (duzentos e vinte e um mil, seiscentos e três reais e sessenta e quatro centavos) de ICMS, por inobservância ao art. 106, art. 158, I e 160, I, c/fulcro no art. 646 do RICMS/PB e artigos 2º, §1º, IV e V, 3º, XIII e XIV e art. 14, IX e X, incluídos na nota explicativa da acusação falta de recolhimento do ICMS e R\$ 117.383,56 (cento e dezessete mil, trezentos e oitenta e três reais e cinquenta e seis centavos) de multa por infração, nos termos do art. 82, II, “e” e V, “F” da Lei nº 6.379/96.

Cancelo o montante de R\$ 35.885,61 (trinta e cinco mil, oitocentos e oitenta e cinco reais e sessenta e um centavos).

Intimações necessárias a cargo da repartição preparadora, na forma do art. 4º- A da Lei nº 10.094/2013, c/c os artigos 1º, 2º e 4º do Decreto nº 37.276/2017.

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

P.R.I.

Primeira Câmara de Julgamento, Sessão realizada por meio de videoconferência, em 09 de abril de 2024.

PAULO EDUARDO DE FIGUEIREDO CHACON
Conselheiro

LEONILSON LINS DE LUCENA
Presidente

Participaram do presente julgamento os membros da Primeira Câmara de Julgamento, JOSÉ VALDEMIR DA SILVA, LARISSA MENESES DE ALMEIDA E HEITOR COLLETT.

SÉRGIO ROBERTO FÉLIX LIMA
Assessor



PROCESSO Nº 0163762022-5 - e-processo nº 2022.000018267-4

PRIMEIRA CÂMARA DE JULGAMENTO

Recorrente: VALERIANO VALENTE DE OLIVEIRA & CIA LTDA.

Advogados: Sr.º RUY CESAR DE FREITAS EVANGELISTA FILHO, inscrito na OAB/PB sob o nº 23.050) E Sr.º FABRÍCIO MONTENEGRO DE MORAIS, inscrito na OAB/PB sob o nº 10.050.

Recorrida: GERÊNCIA EXECUTIVA DE JULGAMENTO DE PROCESSOS FISCAIS - GEJUP.

Repartição Preparadora: CENTRO DE ATENDIMENTO AO CIDADÃO DA GR3 DA DIRETORIA EXECUTIVA DE ADM. TRIB. DA SECRETARIA EXEC. DA RECEITA DA SEFAZ - CAMPINA GRANDE

Autuante: CARLOS EUGÊNIO BARRETO ALVES ROCHA

Relatora: CONS.º PAULO EDUARDO DE FIGUEIREDO CHACON.

FALTA DE LANÇAMENTO DE N.F. DE AQUISIÇÃO NOS LIVROS PRÓPRIOS. ACUSAÇÃO CARACTERIZADA EM PARTE. FALTA DE RECOLHIMENTO DO ICMS. DIFERENCIAL DE ALÍQUOTAS. ACUSAÇÃO CARACTERIZADA. RETROATIVIDADE DA NORMA MAIS BENÉFICA. ALTERADA, DE OFÍCIO, QUANTO AOS VALORES, A DECISÃO RECORRIDA. AUTO DE INFRAÇÃO PARCIALMENTE PROCEDENTE. RECURSO VOLUNTÁRIO DESPROVIDO.

- A falta de lançamento de notas fiscais de aquisição nos livros próprios configura a existência de compra efetuada com receita de origem não comprovada, impondo o lançamento tributário de ofício, em virtude da presunção relativa do artigo 646 do RICMS/PB.

- É devido o ICMS Diferencial de Alíquotas decorrente da aquisição de mercadorias/itens destinados ao ativo fixo, ou a uso/consumo.

- Ajustes realizados em função das provas contidas nos autos e do princípio da retroatividade da norma mais benéfica.

RELATÓRIO

Em análise nesta Corte, o recurso voluntário interposto contra decisão monocrática que julgou procedente o Auto de Infração de Estabelecimento nº 93300008.09.00000091/2022-34, lavrado em 21 de janeiro de 2022, em desfavor da empresa VALERIANO VALENTE DE OLIVEIRA & CIA LTDA, inscrição estadual nº 16.030.375-3, no qual constam as seguintes acusações, *ipsis litteris*:

0009 - FALTA DE LANÇAMENTO DE N.F. DE AQUISIÇÃO NOS LIVROS PRÓPRIOS >> O contribuinte suprimiu o recolhimento do imposto estadual por ter adquirido mercadorias com recursos advindos de omissões de saídas pretéritas de mercadorias tributáveis e/ou a realização de prestações de



serviços tributáveis, constatado pela falta de registro de notas fiscais nos livros próprios.

Nota Explicativa: DEIXOU-SE DE APLICAR A RECIDIVA FACE O DISPOSTO NO PARÁGRAFO ÚNICO DO ART. 87 DA LEI N° 6.379/96.

0285 - FALTA DE RECOLHIMENTO DO ICMS. >> Falta de recolhimento do imposto estadual.

Nota Explicativa: TAL IRREGULARIDADE SE VERIFICOU PELO FATO DE O CONTRIBUINTE: A) TER RECOLHIDO A MENOR O ICMS - DIFERENCIAL DE ALÍQUOTAS NAS AQUISIÇÕES DE BENS DESTINADOS AO ATIVO FIXO DO ESTABELECIMENTO OU NAS AQUISIÇÕES DE MERCADORIAS PARA USO E CONSUMO DE SEU ESTABELECIMENTO; B) NÃO TER RECOLHIDO O ICMS - DIFERENCIAL DE ALÍQUOTAS NAS AQUISIÇÕES DE MERCADORIAS PARA USO E CONSUMO DE SEU ESTABELECIMENTO; E C) NÃO TER RECOLHIDO O ICMS - DIFERENCIAL DE ALÍQUOTAS NAS PRESTAÇÕES DE SERVIÇOS DE TRANSPORTES QUE ACOBERTARAM AS AQUISIÇÕES DE MERCADORIAS PARA USO E CONSUMO DO ESTABELECIMENTO. O FATO DESCRITO VAI DE ENCONTRO AO CONTIDO NO ART. 106, II, "C" E §1º C/C ART. 2º, §1º, IV E V, ART. 3º, XIII E XIV E ART. 14, IX E X, TODOS DO RICMS/PB, APROV. PELO DEC. N° 18.930/97, CONFORME DEMONSTRATIVOS ANEXADOS AOS AUTOS.

Em decorrência destes fatos, o agente fazendário lançou de ofício crédito tributário total de R\$ 374.872,81 (trezentos e setenta e quatro mil, oitocentos e setenta e dois reais e oitenta e um centavos), sendo R\$ 236.255,59 (duzentos e trinta e seis mil, duzentos e cinquenta e cinco reais e cinquenta e nove centavos) de ICMS, por inobservância ao art. 106, art. 158, I e 160, I, c/fulcro no art. 646 do RICMS/PB;) e R\$ 138.617,22 (cento e trinta e oito mil, seiscentos e dezessete reais e vinte e dois centavos) de multa por infração, nos termos do art. 82, II, "e" e V, "f" da Lei nº 6.379/96.

Após científica por meio de DTE em 21/01/2022, a autuada, por intermédio de seu procurador, apresentou impugnação tempestiva contra os lançamentos dos créditos tributários consignados no Auto de Infração em análise, por meio da qual afirma, em síntese que:

- a) Na primeira acusação todas as 22 notas fiscais estariam com seus pagamentos contabilizados e comprovados no SPED contábil;
- b) Sobre a segunda acusação, Não há uma alíquota única de 18% (dezoito por cento) como aparenta inferir o demonstrativo analítico nº 2, e o enquadramento na alíquota correta está a depender, entre outros aspectos, da própria mercadoria adquirida. Daí que, por exemplo quando a autuada recolheu DIFAL em valor correspondente a 5% (cinco por cento) do valor da notas fiscal que veio com 7% (sete por cento) de ICMS da operação própria, seria necessário verificar se a mercadoria se sujeitaria a carga interna de 12% (doze por cento) de ICMS da operação própria, tal como a empresa entenderia ser o caso;



- c) na acusação de falta de recolhimento do DIFAL por aquisições para uso e consumo, a auditoria apontou a descrição das mercadorias, todavia deixou de fazer vinculação na acusação de recolhimento a menor;
- d) Há mais dois aspectos a serem considerados: o direito de crédito nas aquisições destinadas ao ativo fixo; e o desatendimento ao comando do art. 142, na medida em que o Auditor deixou de verificar as circunstâncias de cada operação, de modo a classificá-las corretamente e seus respectivos fatos geradores;
- e) Acerca do demonstrativo analítico I, a auditoria informa no “memorial descritivo do auto de infração” que o ICMS Difal das mercadorias destinadas ao uso/consumo decorreria de itens que entraram a título de “bonificação, doação o brinde destinado ao ativo imobilizado e que não fazem parte do processo produtivo”. Ocorre que no referido demonstrativo não faz menção a quais mercadorias foram apontadas como bonificação, doação ou brinde;
- f) Entremeios, doação sequer seria tributo devido ao estado, mais sim atinente ao ITCMD;
- g) A legislação do ICMS não define o que é uso/consumo;
- h) Na acusação de falta de recolhimento de DIFAL sobre conhecimentos de transporte, o respectivo demonstrativo não descreve a mercadoria transportada ou tampouco vincula cada CTe com a respectiva nota fiscal de mercadoria.

Ato contínuo, os autos foram conclusos e remetidos à Gerência Executiva de Julgamento de Processos Fiscais, oportunidade na qual foram distribuídos ao julgador fiscal Francisco Nociti, que decidiu pela parcial procedência da exigência fiscal.

Após tomar ciência da decisão singular por meio de DTE, em 13/12/2022, o sujeito passivo, inconformado com a decisão singular, apresentou recurso voluntário, por meio do qual reiterou os argumentos apresentados na impugnação e acrescentou que:

- a) A decisão singular foi omissa quanto a fundamentos da impugnação, notadamente: o primeiro diz respeito ao direito de crédito das aquisições destinados ao ativo fixo que haveria de anular a repercussão financeira e tributária pelo não recolhimento do DIFAL – Ativo Fixo; e o segundo se refere ao desatendimento ao comando do art. 142, do CTN, na medida em que deixou o auditor de verificar as circunstâncias matérias de cada operação, a ponto de corretamente classifica-las em seus respectivos fatos geradores;
- b) na autuação, deixou-se de considerar que a empresa autuada é uma indústria e, como tal, para fins de aquisição de itens destinados ao seu ativo imobilizado, goza do disposto no art. 10, IX, do RICMS, que permite o diferimento do ICMS devido, nas aquisições de máquinas,



aparelhos e equipamentos, destinados a integrar seu ativo imobilizado que estejam relacionados com o processo produtivo;

- c) Têm-se mercadorias que se destinam aos sistemas de armazenamento, silagem, secagem, transporte interno por esteiras, transporte em frota própria e energização, sendo tudo inerente ao processo industrial desenvolvido pela empresa. Inclusive, vários são fabricados especificamente para adequar-se ao processo industrial da contribuinte;
- d) a acusação não esclarece o que teria dado azo a não sujeição do caso concreto à hipótese versada no referido dispositivo, causando indevida cobrança e dificuldade na compreensão do libelo e, por conseguinte, gerando óbice ao direito de defesa e contraditório por parte da empresa;

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 formulado no Recurso Voluntário, os autos foram encaminhados à Assessoria Jurídica do CRF-PB para emissão de parecer técnico acerca da legalidade dos lançamentos, em atenção ao disposto no artigo 20, X, do Regimento Interno desta corte.

Eis o relatório.

VOTO

Trata-se de Auto de Infração lavrado em desfavor da empresa VALERIANO VALENTE DE OLIVEIRA & CIA LTDA, que visa a exigir crédito tributário decorrente das acusações supra indicadas, em relação ao exercício de 2020.

Inicialmente, deve ser reconhecido que na elaboração do auto de infração foram cumpridos os requisitos obrigatórios estabelecidos no art. 142 do Código Tributário Nacional e os descritos no artigo 17 da Lei nº 10.094/13, estando perfeitamente delimitadas a pessoa do infrator e a natureza das infrações, não existindo incorreções capazes de provocar a nulidade, por vício formal, na autuação.

A primeira acusação contida na exordial encontra lastro legal na disposição do art. 646 do RICMS/PB que estabelece o seguinte regramento:

Art. 646. Autorizam a presunção de omissão de saídas de mercadorias tributáveis ou a realização de prestações de serviços tributáveis sem o recolhimento do imposto, **ressalvada ao contribuinte a prova da improcedência da presunção:**

(...)

IV – a ocorrência de entrada de mercadorias não contabilizadas;

(...)

A legislação de regência do ICMS determina o lançamento da obrigação principal acrescida da multa por infração quando identificada a falta de escrituração de notas fiscais de entrada nos livros próprios, motivo pelo qual, encontra-se correta a



descrição do fato gerador bem como a apresentação das provas por meio da planilha anexada ao processo entre as folhas 20 a 23.

Ademais, esta planilha apresenta o conjunto de informações que permitem a perfeita identificação das operações realizadas pela empresa Autuada, fornecendo o substrato material para a constituição do crédito tributário, bem como, viabilizando à autuada todos os elementos necessários ao exercício do seu direito de defesa.

Vale ressaltar que o Egrégio Conselho de Recursos Fiscais da Paraíba possui súmula administrativa¹ que enfrenta a questão, determinado que recai sobre o contribuinte o ônus da prova negativa da aquisição, autorizando a imputação da infração sobre as operações que envolvam desembolso financeiro, motivo pelo qual, cabe ao contribuinte a prova da não aquisição da NF 209.

A instância prima efetuou detalhada análise e apresentou a solução adequada ao caso, senão veja-se:

A propósito dos documentos fiscais denunciados, observa-se que são NF-e autorizadas e válidas, conforme confirmado no Sistema ATF desta Secretaria.

Afirma a Impugnante que “todas as 22 notas fiscais estariam com seus pagamentos contabilizados e comprovados no Sped (...)”.

Entretanto, é argumentação que não assume relevo no quadro vertente porque o que se está tributando no quadro em comento são saídas pretéritas de mercadorias tributáveis como acima explanado (e não as mercadorias constantes das notas fiscais acusadas).

Ainda por seu turno, aduz a reclamante que registrou os documentos fiscais em seu Sped Contábil / EFD.

Em que pese a defesa não ter apresentado quaisquer documentos que comprovassem a afirmação, ao perscrutar por maiores detalhes das notas fiscais acusadas e aquela que sujeito passivo efetivamente registrou em sua EFD, tem-se que:

NF1 (chave 25200106114 93900016355 00100000000 11000240002) nada consta na EFD do contribuinte (e a defesa não informou quando, em que mês ocorreu o suposto registro, porque no exercício de 2020 não consta o registro desta nota fiscal).

NF 2 (chave 2520010611493 9000163550010 0000000210602 00012) nada consta na EFD do contribuinte (e a defesa não informou quando, em que mês ocorreu o suposto registro, porque no exercício de 2020 não consta o registro desta nota fiscal).

NF 2866 (chave da NFe acusada 25200335588 39100019155 00100000286 61000024376) nada consta na EFD do contribuinte (e a defesa não informou quando, em que mês ocorreu o suposto registro, porque no exercício de 2020

¹ NOTA FISCAL NÃO LANÇADA

SÚMULA 02 – A constatação de falta de registro de entrada de nota fiscal de aquisição impõe ao contribuinte o ônus da prova negativa da aquisição, em razão da presunção legal de omissão de saídas pretéritas de mercadorias tributáveis. (Acórdãos n.ºs: 305/2018; 394/2018; 475/2018; 577/2018; 589/2018; 595/2018)



não consta o registro desta nota fiscal).

NF 2870 (chave da NFe acusada 25200335588 39100019155 00100000287 01000024417 nada consta na EFD do contribuinte (e a defesa não informou quando, em que mês ocorreu o suposto registro, porque no exercício de 2020 não consta o registro desta nota fiscal).

NF 8788 chave registrada na EFD
25200502046455000505550090000087882152595631 (chave inexistente)
Chave da NFe acusada 2520050204645 5000505550090 0000878821227 95640

NF 8848 chave registrada na EFD
25200502046455000505550090000088482132496220 (chave inexistente)
Chave da NFe acusada 2520050204645 5000505550090 0000884821225 96281

NF 8928 chave registrada na EFD
25200602046455000505550090000089282172497038 (chave inexistente)
Chave da NFe acusada 2520060204645 5000505550090 0000892821625 97099

NF 5557 Chave da NFe acusada 24200718242 45400013455 00100000555 71716883876nada consta na EFD do contribuinte (e a defesa não informou quando, em que mês ocorreu o suposto registro, porque no exercício de 2020 não consta o registro desta nota fiscal).

NF 9177 chave registrada na EFD
25200702046455000505550090000091772132590400 (chave inexistente)
Chave da NFe acusada 2520070204645 5000505550090 0000917721226 90461

NF 9206 chave registrada na EFD
25200702046455000505550090000092062102191625 (chave inexistente)
Chave da NFe acusada 2520070204645 5000505550090 0000920621922 91683

NF9485 chave registrada na EFD
25200902046455000505550090000094852152193321 (chave inexistente)
Chave da NFe acusada 2520090204645 5000505550090 0000948521422 93382

NF 209 (chave da NFe acusada 28201037966 96200010055 00100000020 9171815840 9) não consta registro na EFD, e a NF-e que consta com esse número na EFD de outubro de 2020 é outro emitente, outro valor e outra data de emissão, e outra chave de acesso. Portanto é outra NF-e.

NF 14338 (chave da NFe acusada 25201006182 83400014155 00100001433 81040348892) nada consta na EFD do contribuinte (e a defesa não informou quando, em que mês ocorreu o suposto registro, porque no exercício de 2020 não consta o registro desta nota fiscal).

NF 44209 (chave da NFe acusada 25201002375 19900016855 00300004420 91190177720) nada consta na EFD do contribuinte (e a defesa não informou quando, em que mês ocorreu o suposto registro, porque no exercício de 2020 não consta o registro desta nota fiscal).



NF12770 chave registrada na EFD
25201002046455000505550100000127702193310784 (chave inexistente)
Chave da NFe acusada 2520100204645 5000505550100 0001277021834
10735

NF 142535 Chave da NFe acusada 35201059104 42200244655 03500014253
51343194277 nada consta na EFD do contribuinte (e a defesa não informou
quando, em que mês ocorreu o suposto registro, porque no exercício de 2020
não consta o registro desta nota fiscal).

NF 142536 Chave da NFe acusada 35201059104 42200244655 03500014253
61885814989 nada consta na EFD do contribuinte (e a defesa não informou
quando, em que mês ocorreu o suposto registro, porque no exercício de 2020
não consta o registro desta nota fiscal).

NF12785 chave registrada na EFD
25201102046455000505550100000127852183510361 (chave inexistente)
Chave da NFe acusada 2520110204645 5000505550100 0001278521736
10312

NF 12864 chave registrada na EFD
25201102046455000505550100000128642123511090 (chave inexistente)
Chave da NFe acusada 2520110204645 5000505550100 0001286421136
11040

NF 12909 chave registrada na EFD
25201102046455000505550100000129092163112980 (chave inexistente)
Chave da NFe acusada 2520110204645 5000505550100 0001290921333
12999

NF 12949 chave registrada na EFD
25201102046455000505550100000129492103912322 (chave inexistente)
Chave da NFe acusada 2520110204645 5000505550100 0001294921930
12334

Obs.: as notas fiscais acima sublinhadas devem permanecer na relação da acusação

Nessa toada, da detalhada investigação realizada no Sistema ATF da Sefaz-PB, percebe-se que, em que pese a chave de acesso registrada pelo contribuinte ser inexistente, o CNPJ do emitente, o número das NF-e, a data de emissão, e os valores totais das notas fiscais registradas pelo contribuinte, são os mesmos daqueles constantes do elenco de NF-e acusadas.

Desse modo, este Julgador considera “tolerável” a hipótese de que sejam afastadas da acusação as notas fiscais registradas com chave de acesso inexistentes, porque os outros elementos nelas consignados permitem inferir que se refere às notas fiscais acusadas.

E aqui torna-se inexorável uma importante anotação: as notas fiscais que o sujeito passivo registrou com “deslize” na chave de acesso (ou seja, aquelas com chave de acesso inexistente), muito “estranhamente”, apresentam registros na EFD como se nela houvesse base de cálculo do ICMS e ICMS destacado, sendo que não há qualquer destaque nas referidas notas fiscais.



Inclusive na NF-e 8788 (que, repise-se, o contribuinte registrou em sua EFD com chave inexistente), a BC do ICMS e o ICMS que o contribuinte registrou é de R\$ 4.526,10. Ou seja, de uma nota fiscal em que a BC do ICMS e o ICMS encontra-se zerado, o contribuinte declarou em sua EFD uma Base de Cálculo de ICMS R\$ 4.526,10 e um ICMS de R\$ 4.526,10 (isto é, a autuada declarou ICMS com alíquota de 100% sobre a base de cálculo!).

Em suma, recomenda-se à Fiscalização que realize minuciosa reanálise das notas fiscais que esta instância de julgamento afastou da presente acusação, pois quando o contribuinte declara em sua EFD que as notas fiscais possuem “BC de ICMS” e “ICMS destacado”, quando em verdade não possuem, a acusação de “crédito indevido/inexistente” pode encontrar plausibilidade para que prospere.

De qualquer modo, essas notas fiscais devem ser afastadas da acusação sub examine – porque a acusação de “falta de lançamento de N.F. em livros próprio” não restou configurada.

Cumpra registrar que o Fazendário responsável pelo feito fiscal não incorreu em qualquer descuido, pois o procedimento por ele adotado foi de cruzar as chaves das NF-e emitidas pelos fornecedores da reclamante, e aquelas que chaves de acesso que a reclamante apresentou em sua EFD.

Ou seja com a medida fiscalizatória adotada, não era possível ao Auditor Fiscal detectar as chaves inexistentes de que o contribuinte se valeu em seus registros na EFD.

De fato, não assiste razão ao contribuinte quando afirma que a acusação é improcedente tendo em vista que as mercadorias efetivamente adquiridas pelo contribuinte foram pagas por meio de sua conta bancária, pois tal situação não comprova o registro contábil da operação.

Em outras palavras, não se confunde registro em conta caixa/banco com movimento da conta corrente do contribuinte.

Vale ressaltar que em caso de configuração de omissões de saídas pretéritas de mercadorias tributáveis, a cobrança é direta, ou seja, a exigência não está condicionada à verificação do crédito da operação, p. ex., com a reconstituição (ou elaboração) da conta corrente do ICMS do contribuinte.

Ainda que não se trate de objeto idêntico àquele que deu azo à lavratura do auto de infração em discussão, merece destaque o julgamento do Superior Tribunal de Justiça, nos autos do Agravo em Recurso Especial Nº 1.821.549 - SP (2021/0010895-0) no que dispõe acerca da impossibilidade material de o Fisco considerar eventuais saldos credores de ICMS no lançamento de ofício substitutivo ao lançamento por homologação frustrado.

RELATOR: MINISTRO GURGEL DE FARIA
AGRAVANTE: LABORATORIO QUIMICO FARMACEUTICO
BERGAMO LTDA
ADVOGADOS: RAPHAEL RICARDO DE FARO PASSOS - SP213029
LUIZ GUILHERME ROS - DF048774
AGRAVADO: FAZENDA DO ESTADO DE SÃO PAULO



PROCURADOR: ANA CRISTINA LIVORATTI OLIVA GARBELINI E
OUTRO(S) - SP105421

EMENTA

PROCESSUAL CIVIL E TRIBUTÁRIO. NEGATIVA DE PRESTAÇÃO JURISDICIONAL. INOCORRÊNCIA. ICMS. LANÇAMENTO DE OFÍCIO. SALDO CREDOR. COMPENSAÇÃO POR INICIATIVA DO FISCAL. OBRIGATORIDADE. INEXISTÊNCIA.

1. Inexiste ofensa aos arts. 489, § 1º, e 1.022 do CPC/2015 quando o Tribunal de origem se manifesta de modo fundamentado acerca das questões que lhe foram submetidas, apreciando integralmente a controvérsia posta nos autos, porquanto julgamento desfavorável ao interesse da parte não se confunde com negativa ou ausência de prestação jurisdicional.

2. A utilização de crédito de ICMS para fins de compensação com o tributo devido é faculdade a ser exercida oportunamente pelo contribuinte no âmbito do lançamento por homologação, não sendo possível impor ao fisco que proceda a esse encontro de contas quando do lançamento de ofício. Inteligência dos arts. 20, 23 e parágrafo único, e 24 da LC n. 87/1996.

3. Se o contribuinte não utilizar determinado crédito escriturado em certo período de apuração, ainda que possa aproveitá-lo extemporaneamente para períodos posteriores (desde que observado o prazo decadencial), não o poderá mais fazê-lo retroativamente, visto que a existência e a validade desse crédito não foram submetidas oportunamente ao juízo de homologação do fisco.

4. Agravo conhecido para negar provimento ao recurso especial. (g. n.)

No voto proferido pelo eminente ministro Gurgel de Faria, restou assentado que:

“Isso porque, repita-se, a lei complementar é clara ao disciplinar que o crédito de ICMS é um direito subjetivo do contribuinte, exercitável mediante preenchimento de algumas condições, e que a efetiva utilização dos créditos para fins de compensação decorre de liberalidade de seu titular (direito potestativo), fixando prazo decadencial para esse aproveitamento.

(...)

Contudo, caso o contribuinte não utilize determinado crédito escriturado em certo período de apuração, ainda que possa aproveitá-lo extemporaneamente para períodos posteriores (desde que observado o prazo decadencial), não o poderá mais fazê-lo retroativamente, visto que não submetido oportunamente ao juízo de homologação do fisco.

(...)

Por outro lado, no lançamento de ofício, conforme dispõe o art. 142 do CTN, é atribuição do agente fiscal "calcular o montante devido" relacionado com "a ocorrência do fato gerador da obrigação correspondente" e não com as operações que ensejaram os créditos escriturados pelo contribuinte.

E são muitas hipóteses de lançamento de ofício de ICMS.

Entre elas cito, por exemplo, os lançamentos realizados nos postos de fronteira interestaduais e nas barreiras fiscais voltadas à fiscalização no trânsito de mercadorias. É lógico que condicionar a lavratura do auto de infração à prévia verificação da existência e da validade do volume de créditos contidos na escrituração fiscal localizada na sede da contribuinte inviabilizará a fiscalização tributária.



De igual maneira, vislumbro a impossibilidade material de o fisco considerar eventual saldo credor de ICMS no lançamento de ofício substitutivo ao lançamento por homologação frustrado.

Isso porque o rotineiro juízo de homologação está adstrito à validade das declarações e dos documentos apresentados pelo contribuinte quando da ocorrência do fato gerador.

Se, cada vez que o fisco não homologar a apuração e o pagamento do imposto, for necessária a investigação de toda a documentação fiscal relacionada com os créditos do contribuinte, o objeto da fiscalização será aumentado em muitas vezes, inviabilizando, na prática, o exercício do mister da administração tributária.”

Convém frisar que é facultado à instância administrativa de julgamento, tanto por meio de determinação de diligência fiscal quanto pela apresentação dos fundamentos na própria decisão, efetuar ajustes no crédito tributário, expurgando eventuais equívocos cometidos pela fiscalização para que o lançamento apresente o crédito tributário líquido e certo.

Por tais motivos, corroboro com o resultado do julgamento da instância singular.

Sobre a segunda acusação, inicialmente, deve ser afastado, pelos motivos já expostos, o argumento que sustenta que o direito ao crédito nas operações anula a repercussão financeira e tributária, por meio da compensação do imposto devido.

Pois bem, conforme explicitado na denúncia, a exação fiscal decorreu da falta de recolhimento ou no recolhimento a menor do ICMS – Diferencial de Alíquotas concernente às aquisições de mercadorias e bens oriundos de outras unidades da Federação, destinados ao ativo fixo ou uso e consumo do estabelecimento.

É cediço que o diferencial de alíquotas foi uma das inovações apresentadas pelo legislador constituinte originário, para possibilitar uma redistribuição mais equânime da receita tributária entre os entes federados, beneficiando sobremaneira os Estados mais carentes de recursos, que, via de regra, são consumidores das mercadorias produzidas nas unidades da Federação mais ricas.

Por sua vez, o Estado da Paraíba, com base nos ditames da Carta Magna, estatuiu no seu Regulamento do ICMS, que, em verdade, é um desdobramento da Lei nº 6.379/96, a cobrança do chamado diferencial de alíquota, nas aquisições de mercadorias ou bens destinados ao uso, consumo ou ativo fixo, conforme preveem os artigos 2º, §1º, IV e V, 3º, XIII e XIV e art. 14, IX e X, *in verbis*:

Art. 2º O imposto incide sobre:



(...)

§ 1º O imposto incide também:

(...)

IV - sobre a entrada, no estabelecimento do contribuinte, de mercadoria ou bem oriundos de outra unidade da Federação, destinados a uso, consumo ou ativo fixo;

V - fornecimento de mercadorias com prestações de serviços sujeitos ao Imposto sobre Serviços de competência dos Municípios, quando a Lei Complementar aplicável expressamente o sujeitar à incidência do imposto estadual.

(...)

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

(...)

XIII - da utilização, por contribuinte, de serviço cuja prestação se tenha iniciado em outro Estado e não esteja vinculada a operação ou prestação subsequente;

XIV - da entrada, no estabelecimento de contribuinte, de mercadoria ou bem oriundos de outra unidade da Federação, destinados a uso, consumo ou ativo fixo;

(...)

Art. 14. A base de cálculo do imposto é:

(...)

IX - na hipótese do inciso XIII do “caput” do art. 3º, o valor obtido nos seguintes termos: a) do valor da prestação realizada na unidade federada de origem, exclui-se o respectivo ICMS; b) ao valor encontrado na forma da alínea “a” deste inciso, inclui-se o montante equivalente ao imposto devido na prestação, utilizando-se para tanto a alíquota interna, nos termos do § 1º deste artigo;

X - na hipótese do inciso XIV do art. 3º, o valor sobre o qual incidiu o imposto no Estado de origem;

Assim, constatada a falta de recolhimento do imposto, sujeita-se o contribuinte à penalidade prevista no art. 82, II “e”, da Lei nº 6.376/96, abaixo transcrito:

Art. 82. As multas para as quais se adotar 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;

A Recorrente salienta que as aquisições dos produtos relacionados pela fiscalização se destinam a compor o ativo do estabelecimento da empresa relacionadas diretamente ao processo produtivo, tendo em vista que o benefício previsto no art. 10, IX, do RICMS/PB, prevê o diferimento do ICMS às aquisições de máquinas, aparelhos, equipamentos industriais incorporados ao ativo permanente.



Art. 10. O pagamento do imposto será diferido:

(...)

IX – nas operações internas, interestaduais e de importação, realizadas com máquinas, aparelhos e equipamentos industriais destinados a integrar o ativo fixo de estabelecimento e relacionados com o processo produtivo, observado o disposto no § 8º (Decreto nº 19.111/97); (grifei)

(...)

§ 8º. Na hipótese do inciso IX, serão observadas as seguintes condições:

I - o imposto devido será recolhido pelo adquirente quando da operação subsequente, esteja esta sujeita ou não ao pagamento do tributo, observado o parágrafo seguinte;

II - o diferimento se aplica, inclusive, quanto à complementação devida a este Estado, na forma prevista no inciso X do art. 14;

III - a qualquer tempo, desde que fique comprovada destinação diversa do bem, o contribuinte deverá recolher o ICMS diferido, acrescido de juros e atualização monetária, sem prejuízo das penalidades cabíveis.

Adentrando ao exame da matéria de fundo, antecipo que não merece acolhida, os argumentos de defesa, porque não são máquinas, aparelhos e nem equipamentos industriais.

Ao pesquisar a Jurisprudência administrativa do Conselho de Recursos Fiscais da Paraíba, nota-se que o Colegiado já decidiu que partes, peças, componentes ou acessórios não estão acobertados pelo diferimento do art. 10, inciso IX, do RICMS/PB, veja-se:

Processo nº 100.775.2014-9

Acórdão 346/2014

Recurso VOL/CRF N.º 724/2014

CONS. FRANCISCO GOMES DE LIMA NETTO.

CONSULTA FISCAL. ICMS. DIFERENCIAL DE ALÍQUOTAS. AQUISIÇÃO INTERESTADUAL DE BENS DESTINADOS AO ATIVO FIXO DE ESTABELECIMENTO INDUSTRIAL. DIFERIMENTO. EMPRESA INDUSTRIAL DO RAMO DE PREPARAÇÃO E FIAÇÃO DE FIOS DE ALGODÃO. APLICABILIDADE PARCIAL DO BENEFÍCIO FISCAL. MANTIDA A DECISÃO “A QUO”. RECURSO HIERÁRQUICO DESPROVIDO.

O benefício do diferimento do ICMS Diferencial de Alíquotas, previsto na aquisição de bens destinados ao ativo fixo de estabelecimento industrial, se aplica apenas às máquinas, aparelhos e equipamentos industriais relacionados com o processo produtivo da empresa.

[...]

Em contrapartida, não estão sujeitas ao diferimento as operações de aquisição de bens que não participem diretamente do processo produtivo da empresa, ou que se tratem de partes, peças, componentes ou acessórios.



Como se observa, o diferimento apenas se aplica nas operações de aquisição de máquinas, aparelhos e equipamentos industriais, destinados a integrar o ativo fixo do estabelecimento industrial e que estejam diretamente relacionados ao processo produtivo da empresa, ou seja, não há se falar no diferimento com base no art. 10, IX, do RICMS/PB, estando as mercadorias autuadas sujeitas ao pagamento do diferencial de alíquotas.

No caso, a fiscalização demonstrou que as bens adquiridos pela recorrente devem ser considerados como acessórios ao processo de produção (polia, correia dentada, cabo, entre outras), conforme demonstrativo de itens, porque sequer se enquadram no conceito de máquinas, aparelhos e equipamentos industriais, utilizados na instalação das máquinas e na construção da infraestrutura física fabril.

Este é o entendimento da Secretaria da Fazenda, conforme parecer da Gerência Executiva de Tributação (GET) - Parecer nº 2014.01.05.00126 e acórdão deste Colegiado - AC 263/2017, nos seguintes termos:

PARECER 2014.01.05.00126

“somente as máquinas, aparelhos e equipamentos industriais integrantes do ativo fixo do estabelecimento e relacionados com o processo produtivo estão amparados pelo diferimento do imposto, neles não incluídos peças ou partes isoladamente adquiridas para manutenção, instalação ou construção de ativo fixo mantido para uso na produção do estabelecimento industrial.”

ACÓRDÃO 263/2017

“o benefício do diferimento visa à redução do custo na instalação do parque fabril para incentivar a produção de bens neste Estado. Portanto, alcança tão-somente as aquisições de máquinas, equipamentos ou aparelhos para o complexo produtivo, e não as partes e peças para manutenção e reparo do seu maquinário.”

Com efeito, corroborando com a Auditora Fiscal e com a sentença exarada na instância singular, não é suficiente que os bens sejam destinados ao ativo fixo, é pressuposto necessário que tenham a natureza de máquinas, aparelhos e equipamentos industriais relacionados diretamente ao processo produtivo.

Relevante consignarmos que, em julgamento realizado por esta Corte de Justiça Fiscal, matéria idêntica fora enfrentada com maestria pelo nobre Cons.º Lindemberg Roberto de Lima, que resultou na lavratura do acórdão nº 0453/2022, cuja ementa transcrevemos a seguir:

Acórdão nº 0453/2022

NULIDADE NÃO CONFIGURADA. FALTA DE RECOLHIMENTO DO ICMS DIFERENCIAL DE ALÍQUOTA. AQUISIÇÕES PARA O ATIVO FIXO. USO E/OU CONSUMO. DIFERIMENTO NÃO CONTEMPLADO. INFRAÇÃO CONFIGURADA. MULTA RECIDIVA AFASTADA.



MANTIDA A DECISÃO RECORRIDA. AUTO DE INFRAÇÃO PARCIALMENTE PROCEDENTE. RECURSOS DE OFÍCIO E VOLUNTÁRIOS DESPROVIDOS.

- Nulidade por vício formal rejeitada em razão de estarem presentes todos os elementos essenciais à validade jurídica da peça acusatória, bem como por se encontrar disponibilizado nos autos a documentação instrutória que serviu de esteio para a acusação em epígrafe, garantindo ao sujeito passivo as condições necessárias ao exercício de seu direito a ampla defesa e ao contraditório.

- O contribuinte deixou de recolher o ICMS diferencial de alíquotas concernentes às aquisições de mercadorias destinadas ao ativo fixo e ao uso e/ou consumo de seu estabelecimento, não contempladas pelo diferimento.

- Confirmado o afastamento da multa recidiva, em virtude de não ter sido caracterizada a reincidência, nos termos do art. 87 da Lei nº 6.379/96

Relator: CONS.º LINDEMBERG ROBERTO DE LIMA

Em sequência, vale transcrever as seguintes passagens da decisão singular, que afastam os demais argumentos que foram reiterados no recurso voluntário:

De início, constata-se que o sujeito passivo não trouxe aos autos quaisquer documentos que pudessem comprovar o recolhimento do ICMS Difal dos itens elencados na planilha supracitada.

Ainda em seu turno, a defesa divaga com a argumentação de que no demonstrativo da Fiscalização não foi feita a menção a quais mercadorias foram apontadas como bonificação, doação ou brinde (se havia alguma mercadoria com essas naturezas de operações, que houvesse a Impugnante demonstrado).

Ainda a reclamante aventura-se na tese que “doação” é da esfera do Município (ITCD).

Essas argumentações não encontram terreno fértil para o convencimento deste órgão julgador administrativo, pois:

Primeiro, o § 2º do art. 2º do RICMS/PB, assim dispõe:

Art. 2º (omissis)

§ 2º A caracterização do fato gerador independe da natureza jurídica da operação que o constitua.

Desse modo, independentemente de a natureza da operação ser “doação”, a operação com a circulação da mercadoria ou bem é fato gerador do ICMS, porque assim se fez consta em normativo.

Assim como a saída de mercadoria, a qualquer título, do estabelecimento de contribuinte (ainda que de outro ente federativo), é operação relativa à circulação de mercadoria, de modo que enseja a incidência do ICMS.



Nesse sentido, a “distribuição gratuita” de mercadorias por contribuinte do imposto (onde quer que ele esteja) configura doação e se trata de efetiva saída de mercadoria, ocorrendo, portanto, fato gerador do ICMS.

Segundo, em se tratando de mercadoria/itens/bens, cujas saídas são tributadas pelo ICMS, não haverá incidência do ITCD (ou ITCMD), por exclusão, para que não se incorra em bitributação.

Terceiro, tome-se como exemplo a primeira NF-e acusada no elenco do Demonstrativo analítico I:

NF-e nº 49763

NATUREZA DA OPERAÇÃO: DOACAO

BASE DE CÁLCULO DO ICMS 14.417,93

VALOR ICMS 1.009,26

DADOS ADICIONAIS: Valor da mercadoria para fins de simples remessaCT 901-PROD.NACIONAL TRIBUTADO - ICMS/IPI; Proposta Comercial: 104006A; Código do Cliente: 001578/01; PEDIDO: 108938 (TOTAL); Mercadorias: 4 unidades de MOTOREDUTOR YILMAZ SK 172 1F 80S 0.64KW 1705RPM 60HZ, 4 unidades de POLIA DE ACIONAMENTO - MODELO HDT 5M Z54 e 4 unidades de CORREIA DE PASSO DENTADA - MODELO HDT 5M 25MM

Como se observa, na origem, o fornecedor da autuada, seguindo o entendimento de que os itens supracitados são mercadorias, destacou o ICMS, fato que corrobora a interpretação aqui apresentada (de que são mercadorias/itens com incidência do imposto estadual).

Quarto, uso/consumo é aquilo que, de algum modo, é utilizado (consumido) pelo contribuinte. Com isso, a exemplo dos itens acima, é permitido inferir que foram destinados ao uso/consumo pois a atividade econômica da autuada, conforme consta em seu cadastro no CCICMS/PB, é a FABRICACAO DE FARINHA DE MILHO E DERIVADOS, EXCETO OLEOS DE MILHO, que não se utiliza de “motorredutores”, “polias” e “correias”, como insumos diretos para a produção de farinha de milho e seus derivados.

E caso não fosse para uso/consumo, que houvesse a Impugnante demonstrado o contrário, por exemplo, apresentando maiores detalhes do destino que dera aos itens/mercadorias acusadas.

Ademais, itens de equipamentos da empresa, que precisaram ser substituídos em virtude de seu desgaste/exaurimento da vida útil, no entendimento dos órgãos julgadores desta Secretária, reputam-se de uso/consumo – e não cabe aqui adentrar em entendimentos doutrinários e/ou jurisprudenciais porque não é tema pacificado, além de fugir do escopo deste instrumento decisório.

Nesta senda, este Julgador inclina-se para a manutenção, deste tópico na acusação de falta de recolhimento do ICMS Difal, excluindo apenas os créditos tributários concernentes à NF nº 4033 (acusada no demonstrativo da Fiscalização à fl. 11), porquanto o sujeito passivo trouxe aos autos o comprovante de recolhimento do ICMS Difal a ela relativo (fls. 70 e 71). Ou seja, afasta-se da peça acusatória ICMS de R\$ 50,36 e multa de R\$ 25,18 do período de dezembro de 2020.

ii) ICMS Difal recolhido a menor relativamente a bens destinados ao ativo fixo ou uso/consumo



Conforme demonstrativo analítico 02 (fls. 14 e 15 dos autos), evidencia-se que nas notas fiscais de mercadorias/produtos destinados ao ativo fixo ou uso consumo cujo ICMS Difal a elas relativo foi recolhido a menor do efetivamente devido.

Por sua vez, a defesa aduz que, *litteris*:

Não há uma alíquota única de 18% (dezoito por cento) como aparenta inferir o demonstrativo analítico nº 2, e o enquadramento na alíquota correta está a depender, entre outros aspectos, da própria mercadoria adquirida. Daí que, por exemplo quando a atuada recolheu DIFAL em valor correspondente a 5% (cinco por cento) do valor da notas fiscal que veio com 7% (sete por cento) de ICMS da operação própria, seria necessário verificar se a mercadoria se sujeitaria a carga interna de 12% (doze por cento) de ICMS da operação própria, tal como a empresa entenderia ser o caso.

E pesa considerar que na acusação de falta de recolhimento do DIFAL por aquisições para uso e consumo, a auditoria apontou a descrição da mercadorias, todavia deixou de fazer vinculação na acusação de recolhimento a menor.

Acerca da primeira parte da argumentação supratranscrita, cumpre registrar que o sujeito passivo não apresentou nenhum exemplo de qual mercadoria/item usufruía de suposta benesse na diferenciação na alíquota interna neste Estado – e destaque-se que, por amostragem, este Julgador cuidou de analisar alguns itens de algumas notas fiscais acusadas, e confirmou que a alíquota interna a eles relativos é de 18% (dezoito por cento).

No que se refere à segunda alegação acima (que carece de clareza), tem-se que o demonstrativo analítico 02 apresenta a chave de acesso e o número das notas fiscais que acobertaram as operações, bastando à Impugnante acessar o documento fiscal no Sistema ATF desta Secretaria, para obter informações acerca da mercadoria acusada.

E no demonstrativo analítico 02 também se faz presente o DIFAL devido e o DIFAL a pagar.

Enfim, este segundo tópico da acusação de falta de recolhimento do ICMS Diferencial de Alíquotas procede.

iii) falta de recolhimento do ICMS Difal nas prestações de serviços de transporte relativas às aquisições de mercadorias para o uso/consumo

Conforme comandos transcritos na fl. 8 desta peça decisória, sobre as prestações de serviços de transporte relativas às aquisições de mercadorias para uso/consumo também recai o ICMS diferencial de alíquotas, consoante Demonstrativo Analítico 03 – fls. 16 a 19 dos autos.

Por sua vez, a Reclamante entende que esse demonstrativo relativo à acusação não descreve a mercadoria transportada, nem vincula o CTe à respectiva nota fiscal.

Entretanto, no citado demonstrativo consta a chave do CT-e e, na mesma linha, a chave da Nf-e, fato que representa a vinculação do CT-e à NF-e a ele relativa.



E para que o sujeito passivo obtivesse maiores informações a respeito das mercadorias transportadas bastaria ter realizado um simples acesso ao Portal Nacional da NF-e ou o Sistema ATF desta Secretaria (neste, também é possível o acesso aos CT-e).

Assim, corroboro com a análise realizada pelo diligente julgador singular, ao concluir que, restou configurada a subsunção da conduta da Autuada às disposições contidas nos artigos apontados como infringidos pela Auditora Fiscal responsável pelo feito, inclusive, pelo fato de todos os dados necessários para o exercício do direito de defesa estarem dispostos no procedimento, como no caso do fornecimento da chave de acesso do CT-e e da NF-e, que permite a perfeita identificação da mercadoria transportada e do vínculo entre o CT-e e a NF-e.

No que se refere ao cálculo da multa, deve-se considerar que o procedimento fiscal foi realizado em aderência aos ditames da legislação existente à época do procedimento fiscal, não restando, portanto, configurada qualquer aplicação ilegal pela fiscalização.

Ao contrário do que afirma a autuada, comprova-se que o agente do Fisco, ao propor a multa, tomou por base os limites da Lei nº 6.379/96 (Lei do ICMS da Paraíba) e do RICMS/PB (aprovado pelo Decreto nº 18.930/97), que são instrumentos normativos que devem ser observados.

Em suma, o resultado do trabalho de auditoria está alicerçado em extensa documentação, que permite a perfeita identificação da materialidade da acusação, com a devida demonstração do elemento quantitativo do crédito tributário.

Contudo, considerando o caráter procedimental do lançamento, a penalidade proposta pode ser avaliada e, se for o caso, corrigida pelas autoridades decisórias no transcorrer do processo administrativo tributário, sem ensejar o reconhecimento de nulidade, postura já adotada diversas vezes por esta Casa revisora, *verbi gratia* como no caso da aplicação do princípio da retroatividade da norma mais benéfica.

Assim, torna-se necessária a verificação da compatibilidade da penalidade, para que, sejam respeitadas as regulamentações da conduta infracional de acordo com as datas dos fatos geradores.

Como forma de garantir efetividade aos comandos insculpidos nos dispositivos acima reproduzidos, a Lei nº 6.379/96, em seu artigo 82, V, “f” estabeleceu a aplicação da seguinte penalidade²:

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

² Redação vigente nos períodos auditados.



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):

(...)

f) aos que deixarem de recolher o imposto proveniente de saída de mercadoria ou de prestação serviço, dissimulada por receita de origem não comprovada, inclusive, a representada por despesa realizada a descoberto de caixa, pela existência de passivo fictício ou por qualquer outra forma apurada através de levantamento da escrita contábil ou do livro Caixa quando o contribuinte não estiver obrigado à escrituração;

Como se observa, nos termos do art. 106, II, “c” do Código Tributário Nacional - CTN, deve ser verificada a aplicação do princípio da retroatividade da norma mais benéfica, revisando o montante lançado pela autoridade fiscal, uma vez que ocorreu a alteração dos parâmetros de aplicação da penalidade no transcorrer dos períodos dos fatos geradores.

Vale registrar que este órgão julgador não possui competência para analisar a constitucionalidade de dispositivos da legislação tributária, conforme disposto no art. 55, I da Lei 10.094/2013, e, por tal motivo, não deve analisar a natureza confiscatória das multas, *verbis*:

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

I - a declaração de inconstitucionalidade;

Por tais razões, segue o quadro demonstrativo do crédito tributário devido:

INFRAÇÃO	PERÍODO	AUTO DE INFRAÇÃO			CRÉDITO DEVIDO			VALOR CANCELADO
		ICMS	MULTA	CRÉDITO	ICMS	MULTA	CRÉDITO	
FALTA DE LANÇAMENTO DE N.F. DE AQUISIÇÃO NOS LIVROS PRÓPRIOS	jan-20	1.652,45	1.652,45	3.304,90	1.652,45	1.239,34	2.891,79	413,11
	mar-20	63,38	63,38	126,76	63,38	47,54	110,92	15,85
	mai-20	1.867,31	1.867,31	3.734,62	-	-	-	3.734,62
	jun-20	1.338,81	1.338,81	2.677,62	-	-	-	2.677,62
	jul-20	3.015,42	3.015,42	6.030,84	54,90	41,18	96,08	5.934,77
	set-20	1.132,06	1.132,06	2.264,12	-	-	-	2.264,12
	out-20	25.528,71	25.528,71	51.057,42	24.556,10	18.417,08	42.973,18	8.084,25
nov-20	6.380,64	6.380,64	12.761,28	-	-	-	12.761,28	
FALTA DE RECOLHIMENTO DO ICMS.	jan-20	764,09	382,05	1.146,14	764,09	382,05	1.146,14	-
	fev-20	31.109,14	15.554,57	46.663,71	31.109,14	15.554,57	46.663,71	-
	mar-20	12.933,75	6.466,88	19.400,63	12.933,75	6.466,88	19.400,63	-
	abr-20	6.634,82	3.317,41	9.952,23	6.634,82	3.317,41	9.952,23	-
	mai-20	1.068,03	534,02	1.602,05	1.068,03	534,02	1.602,05	-



	jun-20	3.194,04	1.597,02	4.791,06	3.194,04	1.597,02	4.791,06	-
	jul-20	7.485,21	3.742,61	11.227,82	7.485,21	3.742,61	11.227,82	-
	ago-20	77.323,77	38.661,89	115.985,66	77.323,77	38.661,89	115.985,66	-
	set-20	18.825,88	9.412,94	28.238,82	18.825,88	9.412,94	28.238,82	-
	out-20	16.228,56	8.114,28	24.342,84	16.228,56	8.114,28	24.342,84	-
	nov-20	10.452,35	5.226,18	15.678,53	10.452,35	5.226,18	15.678,53	-
	dez-20	9.257,17	4.628,59	13.885,76	9.257,17	4.628,59	13.885,76	-
TOTAL		236.255,59	138.617,22	374.872,81	221.603,64	117.383,56	338.987,20	35.885,61

Com estes fundamentos,

VOTO pelo recebimento do recurso voluntário, por regular, e quanto ao mérito, pelo seu desprovimento. Contudo, em observância ao princípio da legalidade, altero, de ofício, quanto aos valores, a decisão monocrática para julgar parcialmente procedente o Auto de Infração de Estabelecimento nº 93300008.09.00000091/2022-34, lavrado em 21 de janeiro de 2022, em desfavor da empresa VALERIANO VALENTE DE OLIVEIRA & CIA LTDA, inscrição estadual nº 16.030.375-3, condenando-a ao pagamento do crédito tributário na quantia de R\$ 338.987,20 (trezentos e trinta e oito mil, novecentos e oitenta e sete reais e vinte centavos), sendo R\$ 221.603,64 (duzentos e vinte e um mil, seiscentos e três reais e sessenta e quatro centavos) de ICMS, por inobservância ao art. 106, art. 158, I e 160, I, c/fulcro no art. 646 do RICMS/PB e artigos 2º, §1º, IV e V, 3º, XIII e XIV e art. 14, IX e X, incluídos na nota explicativa da acusação falta de recolhimento do ICMS e R\$ 117.383,56 (cento e dezessete mil, trezentos e oitenta e três reais e cinquenta e seis centavos) de multa por infração, nos termos do art. 82, II, “e” e V, “f” da Lei nº 6.379/96.

Cancelo o montante de R\$ 35.885,61 (trinta e cinco mil, oitocentos e oitenta e cinco reais e sessenta e um centavos).

Intimações necessárias a cargo da repartição preparadora, na forma do art. 4º- A da Lei nº 10.094/2013, c/c os artigos 1º, 2º e 4º do Decreto nº 37.276/2017.

Primeira Câmara de Julgamento, sessão realizada por meio de videoconferência em 09 de abril de 2024.

Paulo Eduardo de Figueiredo Chacon
Conselheiro Relator