



PROCESSO Nº 0211172023-2 - e-processo nº 2023.000027954-0

ACÓRDÃO Nº 204/2024

SEGUNDA CÂMARA DE JULGAMENTO

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

1ª Recorrida: MAGAZINE LUIZA S/A.

2ª Recorrente: MAGAZINE LUIZA S/A.

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

Autuante: ARLEIDE MARIA DA SILVA BARBOZA

Relator: CONS.º LINDEMBERG ROBERTO DE LIMA.

**PRELIMINAR. NULIDADE POR CERCEAMENTO DE DEFESA. REJEITADA. FALTA DE RECOLHIMENTO DO ICMS - CRÉDITO INDEVIDO - NÃO COMPROVADO - DENÚNCIA CONFIGURADA - CORREÇÃO DE OFÍCIO DA PENALIDADE APLICADA. FALTA DE RECOLHIMENTO DO ICMS (AUSÊNCIA DE DÉBITO FISCAL) IMPROCEDÊNCIA. AUTO DE INFRAÇÃO PARCIALMENTE PROCEDENTE. ALTERADA A DECISÃO RECORRIDA. RECURSOS VOLUNTÁRIO E DE OFÍCIO PARCIALMENTE PROVIDOS.**

- A acusação fiscal que se encontra devidamente motivada na nota explicativa do auto de infração e nos anexos dele não abre espaço para a declaração de nulidade por vício formal, visto que não resta caracterizado um efetivo prejuízo ao direito de defesa do acusado, ex vi do art. 15 da Lei 10.094/2013.

- A apropriação de créditos fiscais na Escrituração Fiscal Digital exige prova cabal das operações que originaram o direito ao aproveitamento do crédito, sob pena de caracterizar um crédito fiscal indevido, suscetível ao lançamento do ICMS de ofício. Não acolhida as alegações da defesa no tocante a se tratar de operações interestaduais com mercadorias sujeitas ao regime da substituição tributária, nas quais detinha o direito à restituição ou ao ressarcimento, em razão da imprecisão quanto aos valores e períodos declarados na EFD e nos documentos de defesa e por não terem sido trazidos aos autos provas do recolhimento do ICMS objeto de restituição ou ressarcimento. Necessária a correção da fundamentação legal da multa aplicada e do ajuste do valor dela aos limites impostos pelo art. 82, V, "h" da Lei 6.379/96, por aplicação do princípio da Retroatividade Benigna



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

- A emissão de notas fiscais para ajuste de estoque, cujo destinatário é o próprio estabelecimento autuado, conforme demonstrou materialmente a acusada, ilide a acusação de falta de recolhimento do ICMS (ausência de débito fiscal), levando à improcedência da acusação.

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, alterando a decisão singular, para julgar parcialmente procedente o Auto de Infração de Estabelecimento nº 93300008.09.00002707/2022-01, lavrado em 2/8/2022, contra a empresa MAGAZINE LUIZA S/A, inscrição estadual nº 16.144.233-1, condenando-a ao pagamento do crédito tributário no valor total de **R\$ 152.124,68 (cento e cinquenta e dois mil, cento e vinte e quatro reais e sessenta e oito centavos)**, sendo R\$ 86.928,39 (oitenta e seis mil, novecentos e vinte e oito reais e trinta e nove centavos) de ICMS, por infringência ao art. 106, do RICMS/PB, aprovado pelo Decreto nº 18930/97 e R\$ 65.196,29 (sessenta e cinco mil, cento e noventa e seis reais e vinte e nove centavos) de multa por infração, com arrimo no art. 82, V, “h” da lei nº 6.379/96.

Ao tempo que cancelo, por indevido, o montante de **R\$ 79.050,90 (setenta e nove mil e cinquenta reais e noventa centavos)**, sendo R\$ 38.212,52 (trinta e oito mil, duzentos e doze reais e cinquenta e dois centavos) de ICMS e R\$ 40.838,38 (quarenta mil, oitocentos e trinta e oito reais e trinta e oito centavos) de multa por infração.

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

P.R.I.

Segunda Câmara de Julgamento, Sessão realizada por meio de videoconferência, em 24 de abril de 2024.

SIDNAY WATSON FAGUNDES DA SILVA  
Conselheiro

LEONILSON LINS DE LUCENA  
Presidente



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

FRANCISCO GLAUBERTO BEZERRA JÚNIOR  
Assessor



PROCESSO Nº 1597502022-0 - e-processo nº 2022.000283472-2

SEGUNDA CÂMARA DE JULGAMENTO

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

1ª Recorrida: MAGAZINE LUIZA S/A.

2ª Recorrente: MAGAZINE LUIZA S/A.

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

Autuante: ARLEIDE MARIA DA SILVA BARBOZA

Relator: CONS.º LINDEMBERG ROBERTO DE LIMA.

**PRELIMINAR. NULIDADE POR CERCEAMENTO DE DEFESA. REJEITADA. FALTA DE RECOLHIMENTO DO ICMS - CRÉDITO INDEVIDO - NÃO COMPROVADO - DENÚNCIA CONFIGURADA - CORREÇÃO DE OFÍCIO DA PENALIDADE APLICADA. FALTA DE RECOLHIMENTO DO ICMS (AUSÊNCIA DE DÉBITO FISCAL) IMPROCEDÊNCIA. AUTO DE INFRAÇÃO PARCIALMENTE PROCEDENTE. ALTERADA A DECISÃO RECORRIDA. RECURSOS VOLUNTÁRIO E DE OFÍCIO PARCIALMENTE PROVIDOS.**

- A acusação fiscal que se encontra devidamente motivada na nota explicativa do auto de infração e nos anexos dele não abre espaço para a declaração de nulidade por vício formal, visto que não resta caracterizado um efetivo prejuízo ao direito de defesa do acusado, ex vi do art. 15 da Lei 10.094/2013.

- A apropriação de créditos fiscais na Escrituração Fiscal Digital exige prova cabal das operações que originaram o direito ao aproveitamento do crédito, sob pena de caracterizar um crédito fiscal indevido, suscetível ao lançamento do ICMS de ofício. Não acolhida as alegações da defesa no tocante a se tratar de operações interestaduais com mercadorias sujeitas ao regime da substituição tributária, nas quais detinha o direito à restituição ou ao ressarcimento, em razão da imprecisão quanto aos valores e períodos declarados na EFD e nos documentos de defesa e por não terem sido trazidos aos autos provas do recolhimento do ICMS objeto de restituição ou ressarcimento. Necessária a correção da fundamentação legal da multa aplicada e do ajuste do valor dela aos limites impostos pelo art. 82, V, "h" da Lei 6.379/96, por aplicação do princípio da Retroatividade Benigna aos fatos geradores pendentes de julgamento, em observância à



previsão contida no art. 106, II do Código Tributário Nacional – CTN.

- A emissão de notas fiscais para ajuste de estoque, cujo destinatário é o próprio estabelecimento autuado, conforme demonstrou materialmente a acusada, ilide a acusação de falta de recolhimento do ICMS (ausência de débito fiscal), levando à improcedência da acusação.

## 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 93300008.09.00002707/2022-01 (fls. 2/3), lavrado em 2/8/2022, contra a empresa MAGAZINE LUIZA S/A, inscrição estadual nº 16.144.233-1, em decorrência das seguintes infrações:

**0286 - FALTA DE RECOLHIMENTO DO ICMS >> O** contribuinte suprimiu o recolhimento do imposto estadual.

Nota explicativa: FALTA DE RECOLHIMENTO DE ICMS EM RAZÃO DO APROVEITAMENTO INDEVIDO DE CRÉDITOS DE ICMS (RESSARCIMENTO DE ICMS SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA), UMA VEZ QUE, FOI REQUERIDO PELA EMPRESA ATRAVÉS DE PROCESSOS ADMINISTRATIVOS PRÓPRIOS, CONFORME PREVISTO NO §4º, DO ART. 396, DO RICMS/PB, O RESSARCIMENTO DO ICMS DAS OPERAÇÕES DE SAÍDAS INTERESTADUAIS DE MERCADORIAS, CUJO IMPOSTO HAVIA SIDO RECOLHIDO ANTERIORMENTE ATRAVÉS DO REGIME DE ICMS SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA POR ENTRADAS, CUJO LANÇAMENTO OCORREU NA SUA ESCRITURAÇÃO FISCAL DIGITAL EFD, A TÍTULO DE OUTROS CRÉDITOS DE ICMS, NOS TERMOS DO PARÁGRAFO 1º DO ART. 82 E PARÁGRAFO 6º DO ART. 85 DO RICMS/PB- EC87, PARA FINS DE RECUPERAÇÃO DO ICMS DA OPERAÇÃO PRÓPRIA, SEM A DEVIDA COMPROVAÇÃO, CONFORME DEMONSTRATIVO EM ANEXO, PARTE INTEGRANTE DO PRESENTE AUTO DE INFRAÇÃO.

**0216 - FALTA DE RECOLHIMENTO DO ICMS (AUSÊNCIA DE DÉBITO FISCAL) >> O** contribuinte suprimiu o recolhimento do imposto estadual, face à ausência de débito do imposto nos livros próprios, em virtude de não ter destacado no documento fiscal o respectivo imposto.

**Nota explicativa.:** IRREGULARIDADES APONTADAS ENCONTRAM-SE DETALHADAS NOS



DEMONSTRATIVOS EM ANEXO, QUE FICAM SENDO PARTES INTEGRANTES DO PRESENTE AUTO DE INFRAÇÃO, CONFORME DOCUMENTOS FISCAIS EMITIDOS (NF-E) COM OS ITENS LANÇADOS INDEVIDAMENTE SEM DESTAQUE DE ICMS E SEM O DÉBITO DO IMPOSTO NOS LIVROS FISCAIS PRÓPRIOS.

Com supedâneo nos fatos acima, a Autoridade Fazendária lançou de ofício o crédito tributário total de **R\$ 231.175,58 (duzentos e trinta e um mil cento e setenta e cinco reais e cinquenta e oito centavos)**, sendo R\$ 125.140,91 (cento e vinte e cinco mil cento e quarenta reais e noventa e um centavos) de ICMS, por infringência aos art. 106, art. 54, c/c, art. 101, art. 102, art. 2º, art. 3º, e art. 60, I, “b”, III, “d”, com fulcro art. 106, todos do RICMS/PB, aprovado pelo Decreto nº 18930/97 e R\$ 106.034,67 (cento e seis mil trinta e quatro reais e sessenta e sete centavos) de multa por infração, com arrimo no art. 82, V, “a” e art. 82, II, “e” da lei nº 6.379/96.

O auto de infração está instruído com os documentos das fls. 4/41.

Cientificada pessoalmente da lavratura do auto de infração, conforme comprovante de Cientificação DT-e 005563752022 (fl. 43) em 10/8/2022, a Autuada, por intermédio de seu procurador, interpôs peça impugnatória tempestiva (fls. 44/71), protocolada em 9/9/2022, alegando, em síntese, que:

- a) A nulidade da primeira infração por falta de clareza da acusação. A autoridade fiscal valeu-se de narrativa vaga, imprecisa e, portanto, insuficiente para permitir a compreensão integral e livre de dúvidas acerca da imputação dirigida ao contribuinte. Afirma-se apenas que o sujeito passivo usou crédito de ICMS “indevidamente”, sem que, no entanto, explique-se a razão por que o uso do crédito foi “indevido”;
- b) A improcedência da primeira infração, pois o crédito fiscal foi aproveitado no exato valor a que tem direito o contribuinte. A empresa lançou, nos meses de 01/2019 a 03/2020 e 07/2020 a 12/2020, em sua escrituração fiscal digital, a título de outros créditos de ICMS, a compensação de créditos nos termos do parágrafo 1º do art. 82 e parágrafo 6º do art. 85 do RICMS/PB, para fins de recuperação do ICMS da operação própria (ICMS normal);
- c) Na visão do fisco paraibano, porém, tal aproveitamento de crédito seria indevido – apesar de não elucidar o motivo com base no qual se alcançou tal conclusão -, ensejando, assim, na suposta ausência de recolhimento de ICMS nos períodos atuados e, com isso, no lançamento ora fustigado, importe dito como indevidamente aproveitado corresponde, em verdade, a crédito fiscal de que legitimamente goza a autuada em razão da concretização de saídas interestaduais de mercadorias sujeitas à nova incidência do imposto, a romper com a sistemática da substituição tributária cuja cadeia estava submetida,
- d) A ausência de decisão irrecurável denegatória dos pedidos de ressarcimento protocolados em face da SEFAZ/PB pela empresa;



- e) Quando o fato gerador futuro e presumido, muitas vezes, não se realiza, a significar que aquele valor recolhido antecipadamente deve ser restituído ao administrado, de forma imediata e preferencial (art. 150, §7º, da CF). Assim, quando o fato gerador presumido não se realiza ou quando não se realiza dentro do Estado da Paraíba, exsurge o direito à restituição da quantia paga, sempre de modo imediato e preferencial;
- f) Nos períodos objeto da autuação fiscal, mais precisamente, nos meses de 01/2019 a 03/2020 e 07/2020 a 12/2020, não concretizado o fato gerador presumido ensejador do anterior e integral recolhimento do ICMS-ST aos cofres paraibanos, tendo, porém, se materializado operação de circulação de mercadoria destinada a Estado diverso e, com isso, submetida à nova incidência de ICMS por ocasião da sua saída, procedeu o ora impugnante, nos precisos termos do art. 82, I, § 1º e do art. 85, § 6º, do RICMS/PB, com o lançamento, na sua escrita, do crédito fiscal do imposto relativo à respectiva entrada da mercadoria;
- g) Da ausência de decisão irrecurável denegatória dos pedidos de ressarcimento. O tema central deste quesito reside nos processos de restituição 125.151.2018-0 e 146.998.2019-0. Da leitura dos requerimentos em anexo, infere-se que ambos se tratam de pleitos de ressarcimento do importe indevidamente recolhido pelo ora autuado ao Estado da Paraíba a título de ICMS-ST, haja vista a não concretização do fato gerador presumido que lhe dê substrato fático, exurgindo, assim, o direito do administrado a ter restituído, de forma imediata e preferencial, o numerário indevidamente desembolsado aos cofres estaduais (art. 150, §7º, da CF, c/c art. 10, LC 87/96);
- h) Tendo o fisco permanecido inerte após o decurso do prazo de 90 (noventa) dias de que goza para se pronunciar a respeito dos aludidos requerimentos, procedeu o contribuinte com o aproveitamento, na sua escrita fiscal, de parcela do crédito. Afirma o contribuinte que apesar de a SEFAZ ter se pronunciado pelo indeferimento da restituição requestada no âmbito dos referidos processos administrativos (Doc. 5) porém, foram apresentados os competentes e tempestivos pedidos de reconsideração, ainda pendentes de julgamento com a correlata intimação do administrado a seu respeito. Diante desta pendência entende o contribuinte ser indevida a autuação;
- i) A improcedência/nulidade da autuação por motivo de necessidade de refazimento da escrita fiscal para apuração do saldo devedor supostamente existente. Reclama o contribuinte o fato de a fiscalização ter simplesmente cobrado os valores do crédito indevido sem ter demonstrado, em reconstituição da Conta Corrente ICMS, os valores do imposto não recolhido tendo em vista que não necessariamente importa que se tenha deixado de recolher aos cofres estaduais tributo em montante exatamente idêntico ao incidente na operação e competência autuada – a rigor, sequer importa que haja qualquer saldo a recolher no período;



- j) A penalidade cominada pelo art. 82, V, “a”, da Lei 6.379/1996, trata de hipótese na qual teria o contribuinte deixado de emitir nota fiscal para acobertar operações de entrada/saída de mercadorias ou deixado de emitilas em consentâneo com as normas de regência, o auto de infração do caso sub judice cinge-se a imputar à empresa o pretense não recolhimento de ICMS nos períodos atuados em decorrência do dito uso indevido de crédito fiscal pelo administrado, sem sequer citar, em momento algum, qualquer tipo de falha quanto à emissão de algum documento fiscal;
- k) A improcedência da segunda infração por ausência de operação de circulação de mercadorias a ensejar na falta de recolhimento do ICMS. O contribuinte, ao realizar periodicamente o levantamento quantitativo do seu estoque, por vezes, verifica que algumas mercadorias, em que pese não terem sido objeto de venda ou transferência para outra de suas filiais, simplesmente sumiram do seu estoque. Isto é, o administrado verifica que algumas de suas mercadorias foram furtadas e, com o intuito de regularizar a quantidade do produto em seu estoque, emite nota fiscal de ajuste de estoque, sem qualquer destaque de ICMS, justamente em razão de não haver concretizado qualquer fato jurígeno do mesmo;
- l) Não havendo qualquer operação de circulação de mercadoria acobertada pelas notas fiscais atuadas, eis que sequer há transferência jurídica de sua titularidade, não há que se falar, em absoluto, em qualquer importe devido a título de ICMS em decorrência das aludidas operações descritas nos documentos fiscais objetos do lançamento em riste – menos ainda, portanto, de infração decorrente do seu não recolhimento;
- m) Com base nos argumentos acima, a Autuada requer: - Seja reconhecida a nulidade da primeira infração. Caso assim não se entenda, o que não se acredita, mas se aduz à luz do princípio da eventualidade, que seja declarada a improcedência da primeira infração. Na remota hipótese de não haver a declaração de nulidade/improcedência da primeira infração, seja afastada a penalidade aplicada pela autuação, impondo-se aquela de que trata o art. 82, I, “b”, da Lei nº 6.379/1996, da ordem de 20% (vinte por cento) do imposto lançado. Que seja reconhecida a improcedência da segunda infração, haja vista a ausência de falta de recolhimento de ICMS nas operações atuadas.

Juntada de documentos por parte da defesa nas fls. 72/495.

Os autos foram conclusos e remetidos à Gerência Executiva de Julgamentos de Processos Fiscais – GEJUP (fls. 496), quando após a regular distribuição do processo para julgamento, o julgador fiscal Tarcísio Correia Lima Vilar decidiu pela *procedência parcial* do auto de infração, recorrendo de ofício da decisão, nos termos do art. 80, da Lei nº 10.094/13, conforme sentença das fls. 499/509, nos termos da ementa que a seguir transcrevo:

*FALTA DE RECOLHIMENTO DO ICMS – CRÉDITO SEM LASTRO DOCUMENTAL – DENÚNCIA CONFIGURADA EM PARTE. CORREÇÃO NA APLICAÇÃO DA PENALIDADE.*



*FALTA DE RECOLHIMENTO DO ICMS (AUSÊNCIA DE DÉBITO FISCAL) NULIDADE.*

*- Ao se creditar de imposto ante um pedido de ressarcimento onde o estabelecimento em questão não suportou o ônus da compra, fez com que faltasse respaldo documental aos referidos créditos que deveriam ter sido estornados de forma espontânea pelo contribuinte. Necessária correção do valor da multa aplicada.*

*- A emissão de nota fiscal para ajuste de estoque caracteriza falta de estorno de crédito no caso apresentado, devido a comprovada falta de possibilidade de uma operação de venda para compensar com o crédito pela entrada da mercadoria e não falta de débito imposto como acusa a fiscalização.*

*AUTO DE INFRAÇÃO PARCIALMENTE PROCEDENTE*

Devidamente cientificada da decisão de primeira instância, com ciência em 7/7/2023 (fl. 510/511), a Autuada apresentou Recurso Voluntário em 4/8/2023 (fls. 512/555), recorrendo de ofício da decisão, nos termos do art. 80, da Lei nº 10.094/13, no qual repete os argumentos levantados na instância singular e aduz, especialmente, que:

- 1) Em que pese o auto de infração em riste, no que se refere à primeira acusação, padecer de patente nulidade por imprecisa descrição da infração a que se busca imputar ao recorrente, o Ilmo. Julgador singular afastou a alegação expendida pela empresa sob o fundamento de que “o livro de apuração do ICMS do contribuinte referente ao período” foi anexado aos autos como base da autuação;
- 2) A alegação formulada não é que a acusação em comento padeceria de imprecisão e vagueza não pela impossibilidade de identificação “dos valores dos créditos tidos por indevidos pela fiscalização”, mas justamente diante da ausência de indicação da razão pela qual são assim tachados pela autoridade lançadora;
- 3) O motivo pelo qual o aproveitamento de crédito pelo autuado é acoimado pela fiscalização como “indevido” não é indicado em nenhum trecho do auto de infração em epígrafe, a despeito de tratar-se do verdadeiro fundamento de toda a autuação fiscal – e de que, portanto, depende para deter legitimidade;
- 4) A autoridade fiscal valeu-se de narrativa vaga, imprecisa e, portanto, insuficiente para permitir a compreensão integral e livre de dúvidas acerca da imputação dirigida ao contribuinte, uma vez que a descrição contida no auto de infração não é capaz de precisar com a exatidão necessária a conduta ilegal na qual supostamente o contribuinte teria incorrido;
- 5) No entendimento unânime da 1ª Seção do STJ, “o ato administrativo que nega, limita ou afeta direitos ou interesses do administrado deve indicar, de forma explícita, clara e congruente, os motivos de fato e de direito em que está fundado (art. 50, I, e § 1º da Lei 9.784/99);



- 6) Para afirmar que a ocorrência desta suposta infração resultou na falta de recolhimento do imposto (e cobrar os valores respectivos), seria preciso refazer a conta gráfica do contribuinte e identificar se, após a glosa dos créditos “indevidamente” aproveitados, lançamento dos débitos apurados e respectivos créditos devidos, o saldo de ICMS restaria devedor.
- 7) Ao contrário do confusamente consignado no decisório, apenas *parcela* do crédito fiscal ora glosado se refere a valores de ICMS - Próprio decorrentes das entradas anteriormente não creditadas, mas que, diante da concretização de saídas interestaduais de mercadorias sujeitas à nova incidência do imposto a romper com a sistemática da substituição tributária a que a cadeia estava submetida, passou a fazer jus o autuado, nos termos dos art. 82, §1º e art. 85, §6º, ambos do RICMS/PB;
- 8) A majoritária parcela do crédito fiscal ora glosado se trata de valores referentes ao ICMS-ST decorrentes da não concretização do fato gerador presumido diante da quebra de cadeia interna, majoritariamente, por saídas interestaduais, e objeto de pedidos de ressarcimento devidamente protocolados perante o fisco paraibano – e não da diferença entre a base de cálculo presumida e a da operação efetivada na sistemática de substituição tributária, a qual, como se vê, não foi sequer concretizada;
- 9) O estabelecimento autuado detém legitimidade para o aproveitamento da integralidade dos créditos fiscais em espeque independentemente da entrada dos produtos ter se dado por transferência de outra filial ou por compra direta. A quatro, conforme documentação acostada aos autos, não há que se falar em decisão definitiva denegatória dos pleitos de ressarcimento do ICMS-ST ao tempo da lavratura do auto de infração em espeque, carecendo de legitimidade o referido lançamento fiscal;
- 10) Não concretizado o fato gerador presumido que deu ensejo à incidência do ICMS-ST, o ora recorrente, para obter a restituição da quantia paga, formaliza perante a SEFAZ/PB requerimento de ressarcimento de tal importe e, neste, também informa, através das memórias de cálculo, o valor do ICMS Próprio que fora creditado mensalmente pelo contribuinte em sua escrituração, à luz do princípio da não cumulatividade;
- 11) A recorrente requer ao Estado da Paraíba o ressarcimento do ICMS-ST, mediante crédito na conta gráfica, relativo às mercadorias que não tiveram o seu fato gerador presumido realizado neste Estado e, com relação a essas mesmas mercadorias, o contribuinte lança em sua conta gráfica, nos exatos termos do art. 82, I, § 1º e do § 6º do art. 85 do RICMS-PB, o valor do ICMS Próprio não creditado na oportunidade da entrada da mercadoria neste Estado;
- 12) Não foi concretizado, nos meses de 01/2019 a 12/2020, o fato gerador presumido ensejador do anterior e integral recolhimento do ICMS-ST aos cofres paraibanos, tendo, porém, se materializado operação de circulação de mercadoria destinada a Estado diverso e, com isso, submetida à nova incidência de ICMS por ocasião da sua saída, procedeu o ora recorrente,



nos precisos termos do art. 82, I, § 1º e do art. 85, § 6º, do RICMS/PB, com o lançamento, na sua escrita, de parte do crédito fiscal do imposto relativo à respectiva entrada da mercadoria de que fazia jus a empresa, mais precisamente, no montante de R\$ 29.352,27 (vinte e nove mil, trezentos e cinquenta e dois reais e vinte e sete centavos);

- 13) Ao contrário do erroneamente compreendido na decisão vergastada ao consignar que o recorrente “não comprova que houve a saída de mercadoria abaixo do valor do ICMS ST”, a situação originadora dos créditos fiscais não se trata de venda abaixo do preço do fato gerador presumido (diferença de MVA), mas da própria não concretização deste diante da efetivação de operação de saída interestadual (quebra da cadeia interna);
- 14) Não obstante a patente legitimidade do gozo dos créditos fiscais de ICMS-Próprio em comento, o Ilmo. Julgador singular manteve o auto de infração em epígrafe sob o fundamento de que, tratando-se as entradas das mercadorias posteriormente revendidas para outra unidade federativa de transferências advindas de outra filial paraibana, o estabelecimento ora autuado não deteria legitimidade para o seu aproveitamento, mas sim “o estabelecimento que originariamente adquiriu a mercadoria”;
- 15) A filial que transferiu as mercadorias ao estabelecimento autuado não detém nenhuma relação jurídico-tributária com a posterior operação de saída interestadual concretizada pelo recorrente, ensejadora de nova incidência do imposto sob a sistemática normal. Tendo a nova incidência do ICMS-Próprio sido suportada pelo estabelecimento autuado, justamente diante do regime do referido imposto, é este o contribuinte legitimado à tomada de crédito referente às entradas desses bens, sob pena de tornar tal operação cumulativa, em patente inobservância ao art. 155, II, c/c § 2º, I, da CF/88;
- 16) No que tange ao ICMS-ST objeto dos pedidos de ressarcimento, é o autuado o legitimado ao aproveitamento desses valores, por figurar como substituído na operação de entrada, haja vista sua ocorrência já com retenção do imposto pelo próprio Centro de Distribuição ou por eventuais outros fornecedores (cujo encargo, por óbvio, é suportado pelo Substituído que sofreu a retenção) e, ainda, por ser o ora recorrente quem procedeu com a operação de saída interestadual ensejadora da quebra de cadeia interna, conforme expressamente consignado no art. 10 da LC 87/96, é ele (substituído tributário) o legitimado a se ressarcir do montante indevidamente pago aos cofres paraibanos;
- 17) A primeira instância manteve a acusação de aproveitamento indevido de crédito fiscal sob o fundamento de que não haveria sido verificado a apresentação de pedido de reconsideração referente aos requerimentos de ressarcimento nºs 1251512018-0 e 1469982019-0 (alusivos aos créditos fiscais de ICMS-ST aproveitados pela empresa), de modo que, desde o



momento da lavratura do auto de infração, haveria decisão definitiva denegando o pleito creditório;

- 18) Do levantamento realizado pelo ora recorrente de seus registros e de sua documentação fiscal, pôde-se constatar que os créditos de **R\$ 44.376,51 (quarenta e quatro mil, trezentos e setenta e seis reais e cinquenta e um centavos)** e de **R\$ 13.199,61 (treze mil, cento e noventa e nove reais e sessenta um centavos)**, lançados na sua escrituração, respectivamente, em maio/2019 e em dezembro/2019, e objetos da presente autuação, decorrem justamente de dois pedidos de ressarcimento ainda em curso quando da lavratura do auto de infração;
- 19) O primeiro refere-se ao requerimento tombado sob o nº 1251512018-0, protocolado perante a SEFAZ/PB em 19/07/2018 (Docs. 2 e 3), enquanto o segundo importe indicado reporta-se ao pedido de ressarcimento de nº 1469982019-0, apresentado perante o fisco paraibano em 26/09/2019 (Docs. 3 e 4);
- 20) Tendo o fisco permanecido inerte após o decurso do prazo de 90 (noventa) dias de que goza para se pronunciar a respeito dos aludidos requerimentos, procedeu o contribuinte com o aproveitamento, na sua escrita fiscal, de parcela do crédito objeto do pedido de restituição, nos exatos termos do art. 10, §1º, LC 87/96 e do art. 392 do Decreto nº. 18.930/97;
- 21) Em que pese terem sido posteriormente proferidos pareceres opinando-se pelo indeferimento da restituição requestada no âmbito dos referidos processos administrativos (Doc. 10), em face desses, porém, foram apresentados os **competentes e tempestivos pedidos de reconsideração (Doc. 11)**, ainda pendentes de julgamento com a correlata intimação do administrado a seu respeito quando a lavratura do auto de infração;
- 22) De nada adiantaria a previsão dos mecanismos processuais de defesa do contribuinte, como os recursos e demais sucedâneos (**inclusive, pedido de reconsideração**), se o fisco pudesse simplesmente ignorá-los para, em outro processo, imputar ao sujeito passivo a obrigação justamente discutida naquela sede. Essa forma de proceder torna ineficazes os mecanismos de defesa, violando o sentido mais básico do princípio do devido processo legal;
- 23) Segundo o que consta na decisão *a quo*, “há sim a comprovação de uma irregularidade, mas de Falta de Estorno de Crédito ante a comprovação da falta de uma operação seguinte de débito e não a infração apontada pela Fiscalização Falta de recolhimento do ICMS (ausência de débito fiscal). Fica assim caracterizada a nulidade por vício formal.”;
- 24) Quando o defeito no lançamento diz respeito a requisitos fundamentais, se está diante, na verdade, de vício de natureza material. Os requisitos fundamentais são aqueles intrínsecos ao lançamento e dizem respeito à própria conceituação do lançamento insculpida no artigo 142 do CTN, qual



seja, a valoração jurídica dos fatos tributários pela autoridade competente, mediante a verificação da ocorrência do fato gerador da obrigação, a determinação da matéria tributável, o cálculo do tributo e a identificação do sujeito passivo;

- 25) O vício que maculou o auto de infração diz respeito à falha no enquadramento jurídico dos fatos, ou seja, a requisito fundamental previsto no art. 142 do CTN, conforme visto acima, de modo que, diferentemente da conclusão adotada pela i. GEJUP, no caso, não há que se falar em vício formal. O vício que eivou a autuação é, na verdade, de natureza material.

Diante do exposto, a Magazine Luiza S/A habilita-se a requerer o conhecimento e provimento deste recurso voluntário, a fim de que: (a) seja reconhecida a nulidade da primeira infração (b) caso assim não se entenda, o que não se acredita, mas se aduz à luz do princípio da eventualidade, que seja declarada a improcedência da primeira infração (c) no tocante à segunda acusação, que seja reconhecida a nulidade do auto de infração por vício material.

Remetidos ao Conselho de Recursos Fiscais, os autos foram distribuídos a esta Relatoria para análise e julgamento.

#### **É o relatório.**

### VOTO

Versa os presentes autos sobre os Recursos de Ofício e Voluntário interpostos contra decisão de primeira instância, que julgou parcialmente procedente o Auto de Infração com suporte nas infrações epigrafadas na inicial.

*Ab initio*, 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.

Devo registrar também preambularmente que o libelo acusatório trouxe devidamente a indicação da pessoa do infrator e a natureza da infração, não existem incorreções capazes de provocar a nulidade, por vício formal na autuação, conforme se deduz dos artigos 15, 16 e 17, da Lei nº 10.094/2013.

#### **1. DA PRELIMINAR DE NULIDADE POR VÍCIO FORMAL**

Inconformada com a decisão singular, a Recorrente afirma que a acusação em comento padeceria de imprecisão e vagueza não pela impossibilidade de identificação “**dos valores dos créditos tidos por indevidos pela fiscalização**”, mas justamente diante da ausência de indicação da razão pela qual são assim tachados pela autoridade lançadora.

É preciso, todavia, esclarecer que a nota explicativa deve se analisada *in totum*, em sua inteireza, sem cortes. Discorre, assim, a Auditora: (...), *CUJO LANÇAMENTO OCORREU NA SUA ESCRITURAÇÃO FISCAL DIGITAL EFD, A TÍTULO DE OUTROS CRÉDITOS DE ICMS, NOS TERMOS DO PARÁGRAFO 1º DO ART. 82 E PARÁGRAFO 6º DO ART. 85 DO RICMS/PB- EC87, PARA FINS DE*



**RECUPERAÇÃO DO ICMS DA OPERAÇÃO PRÓPRIA, SEM A DEVIDA COMPROVAÇÃO, CONFORME DEMONSTRATIVO EM ANEXO, PARTE INTEGRANTE DO PRESENTE AUTO DE INFRAÇÃO.**

Portanto, os motivos de fato estão claramente delimitados, pois o contribuinte inseriu em sua Escrituração Fiscal Digital – EFD, lançamentos de créditos fiscais com espeque no parágrafo 1º do art. 82 e parágrafo 6º do art. 85 do RICMS/PB como também de restituição de ICMS substituição tributária, sem que houvesse a devida comprovação da origem do crédito fiscal, aliás, é ônus do declarante apresentar os documentos probatórios relativos à escrituração.

Bem por isso, consta na ordem de serviço a Notificação nº 00531121/2022 (ciência em 23/5/2022), na qual a Auditora solicitou expressamente a comprovação da origem dos créditos fiscais ora questionados.

*NOTIFICAÇÃO Nº 00531121/2022*

*DADOS CONTRIBUINTE*

*I.E.: 16.144.233-1*

*CPF/CNPJ: 47.960.950/0782-36*

*NOME/RAZAO SOCIAL: MAGAZINE LUIZA S/A*

*ENDEREÇO: AV ALMIRANTE BARROSO, 71 - CENTRO, JOAO PESSOA - PB CEP: 58013-120 EMISSÃO: 20/05/2022*

*NO EXERCÍCIO DO CARGO DE AUDITOR FISCAL TRIBUTÁRIO ESTADUAL, CONFORME PREVISTO NA LEI Nº 10.094, DE 27 DE DEZEMBRO DE 2013 E NO REGULAMENTO DO IMPOSTO SOBRE OPERAÇÕES RELATIVAS À CIRCULAÇÃO DE MERCADORIAS E SOBRE PRESTAÇÕES DE SERVIÇOS DE TRANSPORTE INTERESTADUAL E INTERMUNICIPAL E DE COMUNICAÇÕES RICMS/PB, APROVADO PELO DECRETO Nº 18.930/1997, FICA O CONTRIBUINTE ACIMA QUALIFICADO, NOTIFICADO NO PRAZO DESCRITO ABAIXO, CONTADO A PARTIR DA DATA DA CIÊNCIA DESTA NOTIFICAÇÃO, PARA: **APRESENTAR OS RESPECTIVOS PROCESSOS COM DEFERIMENTOS, REFERENTES AOS CRÉDITOS PARA AJUSTE DE APURAÇÃO ICMS PARA PB - COMPENSAÇÃO DE CRÉDITO DE ICMS SOBRE AS VENDAS INTERESTADUAIS, NOS TERMOS DO PARÁGRAFO 1º DO ART. 82 E PARÁGRAFO 6º DO ART. 85 DO RICMS/PB-EC87, DA EMPRESA MAGAZINE LUIZA S/A, I.E.: 16.144.233-1, NOS EXERCÍCIOS DE 2019 E 2020, CONFORME LANÇAMENTOS NO LIVRO DE APURAÇÃO DOS RESPECTIVOS PERÍODOS. PRAZO PARA CUMPRIMENTO DA NOTIFICAÇÃO: 3 DIAS ORDEM DE SERVIÇO Nº: 93300008.12.00001443/2022-29.***

Ao analisar os elementos contidos nos autos, verifica-se que estão bem determinados os motivos de fato (créditos fiscais escriturados na EFD sem comprovação documental da origem) e os fundamentos jurídicos da cobrança, visto que as operações interestaduais sujeitas ao regime da substituição tributária, na forma alegada pela defesa, exigem a ritualística do §4º, do art. 396, do RICMS/PB, conforme exigiu a fiscalização.

*Art. 396. A apuração do imposto a ser retido pelo sujeito passivo por substituição far-se-á da seguinte maneira:*

*§ 3º Nas operações interestaduais realizadas por estabelecimento atacadista, distribuidor ou depósito com os produtos relacionados no Anexo 05, e para os*



*quais o Estado da Paraíba mantenha convênios ou protocolos com outras unidades da Federação, a substituição tributária caberá ao remetente, mesmo que já tenha havido a retenção anteriormente, ficando, porém, assegurado ao remetente o direito a recuperação da importância destacada, na forma de crédito fiscal, a ser escriturado no item "008. Estorno de Débitos", do Registro de Apuração do ICMS.*

**§ 4º Na hipótese do § 3º deste artigo, o ressarcimento do imposto retido deverá ser feito por meio de requerimento dirigido ao Secretário Executivo da Receita da Secretaria de Estado da Fazenda, instruído dos seguintes elementos:**

*I - 1ª via da nota fiscal de ressarcimento;*

*II - relação discriminando as operações interestaduais;*

*III - cópias das GNR's destinadas a outras unidades da Federação.*

*Nova redação dada ao inciso III do § 4º do art. 396 pelo inciso IV do art. 1º do Decreto nº 34.841/14 - DOE de 19.03.14.*

*III - cópias das GNRE's destinadas a outras unidades da Federação.*

**§ 5º** O valor do ICMS retido por substituição tributária a ser ressarcido, não poderá ser superior ao valor retido quando da entrada do produto no estabelecimento.

Considerando as informações prestadas na nota explicativa do auto de infração não há se falar em auto de infração genérico, por isso, rejeito a nulidade pleiteada pela defesa.

## **2. FALTA DE RECOLHIMENTO DO ICMS**

A Fiscalização acusa o sujeito passivo de falta do recolhimento do ICMS em razão do aproveitamento indevido de créditos de ICMS (ressarcimento de ICMS substituição tributária), com fundamento legal no art. 106, do RICMS/PB, aprovado pelo Dec. nº 18.930/97 e propôs a multa prevista no art. 82, V, "a", da Lei nº 6.379/96, conforme os dispositivos a seguir transcritos:

### ***RICMS/PB***

***Art. 106. O recolhimento do imposto de responsabilidade direta do contribuinte far-se-á:***

*[...]*

### ***Lei nº 6.379/96***

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

*[...]*

*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): (...)*



*a) aos que deixarem de emitir nota fiscal pela entrada ou saída de mercadorias, de venda a consumidor ou de serviço, ou as emitirem sem observância dos requisitos legais. (g.n)*

A infração está instruída com os Registros Fiscais da Apuração do ICMS dos períodos autuados e do Demonstrativo de crédito indevido conforme ajustes de crédito referentes as vendas interestaduais, restituição de ICMS -ST sem comprovação da não ocorrência do fato gerador presumido (fls. 4/41). A nota explicativa detalha os fundamentos da acusação.

Por seu turno, a Recorrente aduz que antes de autuar, seria necessário o refazimento da conta gráfica do contribuinte para identificar se, após a glosa dos créditos “indevidamente” aproveitados, lançamento dos débitos apurados e respectivos créditos devidos, o saldo de ICMS restaria devedor.

Antes de aprofundar nesse ponto, é preciso reconhecer um equívoco por parte da Fiscalização no tocante ao fundamento legal para a aplicação da multa. Embora tal fato já tenha sido notado na sentença, é preciso por dever de ofício ainda discorrer que em se tratando de infração por créditos fiscais indevidos a multa adequada se amolda ao art. 82, V, “h”, e não art. 82, V, “a”, como proposto pela Fiscalização ou o art. 82, II, “e” acolhido na sentença. Veja-se:

*Art. 82. As multas para as quais se adotar 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):*

*h) aos que utilizarem crédito indevido ou inexistente, desde que resulte na falta de recolhimento do imposto, sem prejuízo do estorno do crédito;*

*Nova redação dada à alínea “h” do inciso V do “caput” do art. 82 pela alínea “e” do inciso I do art. 2º da Lei nº 11.615/19 - DOE de 27.12.19.*

*h) aos que utilizarem crédito indevidamente;*

De fato, na vigência do art. 82, V, “h” na sua versão original era prática da fiscalização verificar, quando devido, se a glosa do crédito resultaria na falta de recolhimento do ICMS. Nada obstante, ao analisar os períodos autuados, conforme apurações anexadas nas fls. 4/41 dos autos, todos os períodos se encontram com saldos devedores ou zero. Portanto, a glosa teria potencial para acrescer o saldo devedor.

Dessa forma, o refazimento da conta gráfica é desnecessário no procedimento do auto de infração.

A multa por sua vez será tomada no patamar de 75% (**alínea “c” do inciso I do art. 1º da Lei nº 12.788/23**) e não o valor de 100% proposto no auto de infração, visto que é o legalmente devido no caso de apuração de créditos fiscais indevidamente apropriados na EFD por aplicação do princípio da Retroatividade Benigna aos fatos geradores pendentes de julgamento, em observância à previsão contida no art. 106, II do Código Tributário Nacional – CTN.



A Recorrente critica a decisão singular e aduz que apenas parcela do crédito fiscal ora glosado se refere a valores de ICMS - próprio decorrentes das entradas anteriormente não creditadas, mas que, diante da concretização de saídas interestaduais de mercadorias sujeitas à nova incidência do imposto a romper com a sistemática da substituição tributária, passou a fazer jus o autuado ao ressarcimento, nos termos dos art. 82, §1º e art. 85, §6º, ambos do RICMS/PB e §1º, do art. 10, LCP 87/96.

Discorre que a majoritária parcela do crédito fiscal ora glosado se trata de valores referentes ao ICMS-ST decorrentes da não concretização do fato gerador presumido.

Não resta dúvidas dos fatos apurados pela Fiscalização e esmiuçados nos anexos do auto de infração, que se referem a créditos fiscais sem comprovação de origem. Assim, caberia à Recorrente explicar a origem dos lançamentos na EFD sobre a rubrica de: (1) Outros créditos para ajuste de apuração ICMS para PB - compensação de crédito de ICMS sobre as vendas interestaduais, nos termos do parágrafo 1º do art. 82 e parágrafo 6º do art. 85 do RICMS/PB-EC87". E (2) Outros créditos para ajuste de apuração ICMS para PB - crédito ref. restituição ICMS-ST, período de 2012 até 2017, parágrafo 1, art. 10, LCP 87/96.

Por sua vez, a Recorrente aduz que os créditos fiscais são idôneos e tem por bases operações interestaduais de mercadorias sujeitas ao regime de substituição tributária, opondo as seguintes explicações, em resumo:

- i. Refere-se a ICMS próprio de saídas do período (especificando os períodos 01/2019 a 12/2019, e 01/2020 a 03/2020 e 07/2020 a 12/2020.
- ii. Refere-se a ICMS ST do período de 11/2012 a 03/2017, (re)protocolado em 19.07.2018 sob o nº 125.151.2018-0.
- iii. Refere-se a ICMS ST do período de 01/2018 a 08/2019, protocolo realizado em 26.09.2019 sob o número – 446.998.2019-0.

*Ab initio*, é preciso discorrer que a hipótese de ressarcimento proposta no §§ 3º e 4º do art. 396 do RICMS/PB<sup>1</sup> é para as operações interestaduais realizadas por estabelecimento atacadista, distribuidor ou depósito.

---

<sup>1</sup> **Art. 396.** *A apuração do imposto a ser retido pelo sujeito passivo por substituição far-se-á da seguinte maneira:*

[...]

§ 3º *Nas operações interestaduais realizadas por estabelecimento atacadista, distribuidor ou depósito com os produtos relacionados no Anexo 05, e para os quais o Estado da Paraíba mantenha convênios ou protocolos com outras unidades da Federação, a substituição tributária caberá ao remetente, mesmo que já tenha havido a retenção anteriormente, ficando, porém, assegurado ao remetente o direito a recuperação da importância destacada, na forma de crédito fiscal, a ser escriturado no item "008. Estorno de Débitos", do Registro de Apuração do ICMS.*

§ 4º *Na hipótese do § 3º, o ressarcimento do imposto retido deverá ser feito através de requerimento dirigido ao Secretário Executivo da Secretaria de Estado da Receita, instruído dos seguintes elementos:*

*I - 1ª via da nota fiscal de ressarcimento;*

*II - relação discriminando as operações interestaduais;*

*III - cópias das GNRE's destinadas a outras unidades da Federação.*



Essa norma, afastaria do estabelecimento varejista, tecnicamente, de um pedido de “ressarcimento”. Contudo, em razão da EC nº 87 ocorre a quebra do regime de Substituição Tributária quando o contribuinte substituído realiza operação interestadual destinada a pessoa não contribuinte do ICMS, ocasião em que deve ser calculado o ICMS sobre a operação própria e o DIFAL. Pelas observações feitas pela Recorrente em sua EFD é o que se percebe, pelo menos no que compete ao ICMS normal.

Embora se reconheça exsurgir o direito ao ressarcimento do DIFAL ST ao estabelecimento substituído, como também do ajuste do ICMS normal, nessa hipótese específica criada pela EC nº 87, não se percebe a relação dos registros de notas fiscais nas planilhas anexadas nas fls. 136/489 e 560/569, com o valor declarado na EFD dos períodos 01/2019 a 12/2019, e 01/2020 a 03/2020 e 07/2020 a 12/2020.

Assim, a Recorrente não cumpriu o ônus probatório, apresentando extensas planilhas analíticas, mas sem detalhar por período os valores que entende devidos como crédito fiscal e que resultou na escrituração fiscal realizada. Quanto ao valor pago por substituição tributária relativo ao DIFAL da EC nº 87 é necessária a comprovação do efetivo pagamento, não se vislumbrando nos autos o comprovante do recolhimento do imposto.

No que concerne ao ICMS substituição tributária, que segundo a defesa motivou os registros na EFD nos períodos de 05/2019 e de 12/2019 como ressarcimento, também *prima facie*, tal direito em regra caberia ao estabelecimento atacadista, não há previsão de ressarcimento ao estabelecimento varejista, nos exatos termos do §§ 3º e 4º do art. 396 do RICMS/PB.

As regras citadas na EFD da Recorrente em 12/2019, dos art. 82, §1º e art. 85, §6º, ambos do RICMS/PB, *data venia*, não tratam da substituição tributária, mas de operações isentas, não tributadas ou sem apropriação de créditos. Provavelmente, a Recorrente utilizou essa fundamentação diante da nova hipótese de DIFAL da EC 87.

**Art. 82.** Não implicará crédito do imposto:

*I - a entrada de mercadorias ou utilização de serviços resultantes de operações ou prestações isentas, não tributadas ou sem manutenção de crédito, ou que se refiram a mercadorias ou serviços alheios à atividade do estabelecimento, sendo estas circunstâncias previsíveis por ocasião da entrada da mercadoria ou utilização do serviço, observado o disposto no § 1º, deste artigo e § 6º do art. 85; (...)*

**§ 1º** Uma vez provado que as mercadorias e serviços mencionados nos inciso I, ficaram sujeitos ao imposto por ocasião da saída do estabelecimento ou que foram empregadas em processo de industrialização de que resultou mercadorias cujas saídas se sujeitam ao imposto, o estabelecimento poderá creditar-se do imposto relativo às respectivas entradas na mesma proporção das saídas tributadas.

**Art. 85.** O sujeito passivo deverá efetuar estorno do imposto de que se tiver creditado sempre que o serviço tomado ou a mercadoria entrada no estabelecimento, observado o disposto no § 6º: (...)

**§ 6º** O não creditamento ou estorno a que se refere este artigo e o inciso III do art. 82, não impede a utilização dos mesmos créditos em operações posteriores, sujeitas ao imposto, com a mesma mercadoria.



No período de 05/2016, a escrituração citou o §1º, do art. 10, LCP 87/96<sup>2</sup>, regra que permite a restituição ao contribuinte substituído do imposto pago pelo regime da substituição tributária quando o fato gerador presumido não se realizar. Senão, veja-se:

Com efeito, o contribuinte filial varejista, substituído, poderia, em tese, se valer do art. 42 combinado com o art. 392, ambos do RICMS/PB, por se tratar de uma regra de direito à restituição, quando o fato gerador presumido não se realizar, que ora reproduzimos:

*Art. 42. É assegurado ao sujeito passivo por substituição o direito à restituição do imposto pago por força da substituição tributária, correspondente ao **fato gerador presumido que não se realizar**. (grifou-se)*

(...)

*Art. 392. É assegurado ao contribuinte substituído o direito à restituição do imposto pago por força da substituição tributária, correspondente ao **fato gerador presumido que não se realizar**, mediante pedido apresentado ao Secretário de Estado da Fazenda, instruído da cópia do documento fiscal de aquisição dos produtos com destaque do ICMS retido e do comprovante do efetivo recolhimento do imposto pago por retenção. (grifou-se)*

*§ 1º Deferido o pedido de restituição de que trata o “caput” o contribuinte fará o respectivo lançamento diretamente no Registro de Apuração do ICMS, no item “007. Outros Créditos”.*

*§ 2º Formulado o pedido de restituição e não havendo deliberação no prazo de noventa dias, o contribuinte substituído poderá se creditar, em sua escrita fiscal, do valor objeto do pedido, devidamente atualizado, segundo os mesmos critérios aplicados ao tributo.*

*§ 3º Na hipótese do parágrafo anterior, sobrevindo decisão contrária irrecurável, o contribuinte substituído, no prazo de quinze dias da respectiva notificação procederá ao estorno dos créditos lançados, também devidamente atualizados, com o pagamento dos acréscimos legais cabíveis.*

*§ 4º Não caberá a restituição ou cobrança complementar do ICMS quando a operação ou prestação subsequente à cobrança do imposto, sob a modalidade da substituição tributária, se realizar com valor inferior ou superior àquele estabelecido com base no art. 395 (Convênio ICMS 13/97).*

Feitas essas primeiras colocações, no exame de fato, observa-se o seguinte: a empresa alega que entrou com dois processos de ressarcimento, de nº 1251512018-0 e 1469982019-0, todavia, as apropriações de 05/2019 e 12/2019 na EFD encontra divergência de informações com aquelas prestadas no processo de ressarcimento. Veja-se:

---

<sup>2</sup>Art. 10. É assegurado ao contribuinte substituído o direito à restituição do valor do imposto pago por força da substituição tributária, correspondente ao fato gerador presumido que não se realizar.

§ 1º Formulado o pedido de restituição e não havendo deliberação no prazo de noventa dias, o contribuinte substituído poderá se creditar, em sua escrita fiscal, do valor objeto do pedido, devidamente atualizado segundo os mesmos critérios aplicáveis ao tributo.



Processo informado no Recurso	Parecer da GET	Valor do crédito no Parecer	Valor do crédito na EFD	Planilha da Defesa – valor do Parecer	Períodos que constam no Parecer	Períodos que constam na observação EFD
125.151.2018-0	2020.01.01.00093	53.989,85 (fls. 587)	44.376,51 (05/2019)	53.989,85 (560/563)	04/2017-12/2017	2012 a 2017
146.998.2019-0	2021.02.03.00235	13.894,33 (fls. 594)	13.199,61 (12/2019)	13.894,33 (563/564)	01/2018-08/2019	Nada informado

Da tabela acima, fácil constatar que os valores e períodos dos processos informados no recurso de pedidos de ressarcimento não coincidem com os valores apropriados a título de crédito fiscal na EFD. Os períodos igualmente não coincidem, e no segundo processo nenhuma referência aos períodos foi feita na EFD. Também, não foi informado na EFD a referência aos processos de ressarcimento em questão. Essa matéria é levantada tão somente na impugnação.

Vê-se, portanto, uma inconsistência nas informações prestadas pela defesa, pois o que se esperava era singelamente uma demonstração dos registros feitos na EFD, de forma consistente e precisa de valores e períodos. De forma que foi correta a solicitação feita pelo Órgão Fiscalizador de pedir explicações sobre a origem de tais ajustes de créditos.

Quanto ao mérito dos pedidos dos processos de ressarcimento de nº 12515120180 e 14699820190 verifica-se que foram indeferidos pelos motivos que passo a dispor.

Da análise do primeiro parecer, vê-se que a GERÊNCIA EXECUTIVA DE TRIBUTAÇÃO recebeu o pedido com fundamento nos §§ 3º e 4º do art. 396 do RICMS/PB. Consta do parecer que haveria a possibilidade de creditamento no tocante a parte das operações em que houve confirmação, através da análise das respectivas chaves das notas fiscais com destaque do ICMS retido e comprovação das operações de saída interestadual. Todavia, a decisão foi de indeferimento total dada à situação de inadimplência da empresa em obediência ao art. 121, III, da Lei 10.094/2013. Veja-se:

**PROCESSIONº: 1469982019-0**  
**PARECER Nº: 2021.02.03.00235**

*Trata-se de pedido de ressarcimento do ICMS-ST sob alegação de pagamento indevido, onde a contribuinte, ora requerente, alega, em suma, ausência de concretização do fato gerador presumido para o Estado da Paraíba, resultando numa carga tributária maior que a devida.*

*Preliminarmente cumpre corroborar a possibilidade de ressarcimento do ICMS-ST. Para as operações interestaduais realizadas por estabelecimento atacadista com produtos relacionados no Anexo 05, os requisitos para efetivar esta previsão constam nos §§ 3º e 4º do Art. 396 do RICMS/PB, aprovado pelo Decreto nº 18.930/1997. Vejamos o conteúdo do aludido dispositivo, in verbis:*

**Art. 396.** A apuração do imposto a ser retido pelo sujeito passivo por substituição far-se-á da seguinte maneira:

[...]



§ 3º Nas operações interestaduais realizadas por estabelecimento atacadista, distribuidor ou depósito com os produtos relacionados no Anexo 05, e para os quais o Estado da Paraíba mantenha convênios ou protocolos com outras unidades da Federação, a substituição tributária caberá ao remetente, mesmo que já tenha havido a retenção anteriormente, ficando, porém, assegurado ao remetente o direito a recuperação da importância destacada, na forma de crédito fiscal, a ser escriturado no item "008. Estorno de Débitos", do Registro de Apuração do ICMS.

§ 4º Na hipótese do § 3º, o ressarcimento do imposto retido deverá ser feito através de requerimento dirigido ao Secretário Executivo da Secretaria de Estado da Receita, instruído dos seguintes elementos:

I - 1ª via da nota fiscal de ressarcimento;

II - relação discriminando as operações interestaduais;

III- cópias das GNRE's destinadas a outras unidades da Federação.

[...]

(grifo nosso)

Tendo em vista a especialidade da matéria os autos foram encaminhados para análise e auditoria da Gerência Operacional de Fiscalização de Estabelecimentos – GOFE, que através de Ordem de Serviço emitiu Informação Fiscal pelo deferimento parcial do pleito (fls. 42-43).

**Por conseguinte, diante do exame realizado na Informação Fiscal proferida pela Gerência Operacional de Fiscalização de Estabelecimentos – GOFE (fls. 42-43), conclui-se que a contribuinte, ora requerente, faz jus ao ressarcimento pelo pagamento indevido nas operações em que houve confirmação, através da análise das respectivas chaves das notas fiscais com destaque do ICMS retido e comprovação das operações de saída interestadual.**

Requer verificar, ademais, o atendimento aos requisitos legais para possibilitar a devolução do indébito nos casos devidamente constatados na Informação Fiscal de fls. 42-43.

No que concerne aos procedimentos para concessão da restituição do tributo em questão, além de obedecer aos dispositivos previstos nos §§ 3º e 4º do Art. 396 do RICMS/PB, deverá observar igualmente aos termos da Lei nº 10.094, de 27 de setembro de 2013 (PAT), nomeadamente aos preceitos indicados nos Artigos 120 e 121, verbis:

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

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

[...]

(grifo nosso)

**Art. 121.** A concessão de restituição de tributo ou penalidade dependerá de requerimento ao Secretário de Estado da Fazenda, por meio da repartição



*preparadora do domicílio fiscal do interessado, instruído com a documentação necessária, contendo:*

- I - a qualificação do requerente;*
- II - a indicação do dispositivo legal em que se ampara o pedido e a prova de nele estar enquadrado;*
- III - a certidão negativa de débito junto à Secretaria de Estado da Fazenda;*
- IV - a prova do recolhimento indevido;*
- V - a prova de não haver transferido a outro contribuinte o crédito relativo às quantias indevidamente recolhidas;*
- VI - a prova de haver assumido o encargo total do pagamento indevido ou, no caso de tê-lo transferido a terceiro, estar por este expressamente autorizado a recebê-lo.*

*A prima facie, da interpretação dos artigos retro citados, compreende-se que o procedimento da requerente resulta em direito à restituição do imposto pago de modo indevido, nos casos auditados que foram adequadamente comprovados conforme Informação Fiscal proferida pela Gerência Operacional de Fiscalização de Estabelecimentos – GOFE (fls. 42-43).*

*Contudo, em obediência ao Artigo 121, III, da Lei 10.094/2013, que rege o Processo Administrativo Tributário – PAT, em consulta realizada no Sistema ATF da Secretaria de Estado da Fazenda constatou-se que a contribuinte, ora requerente, encontra-se em situação de irregularidade fiscal, conforme Certidão de Débitos Estadual anexa aos autos que indica ocorrência de débitos fiscais administrativos e inscritos em Dívida Ativa, sob o nº 020003620200617 (fls. 45).*

*Desta feita, restou-se caracterizada a situação de irregularidade fiscal por parte da contribuinte, ora requerente.*

*Compreende-se da interpretação do inciso III do Artigo 121 do PAT que a concessão de restituição de tributo requer do interessado situação de regularidade fiscal, comprovada mediante certidão negativa de débito junto à Secretaria de Estado da Fazenda, condição não atendida no caso em apreço.*

*Pelos argumentos acima expostos e com base no Art. 121, III, da Lei nº 10.094/2013 (PAT), opina-se pelo **INDEFERIMENTO** do pedido de restituição em questão, pois comprovada a situação de irregularidade fiscal por parte da contribuinte, ora requerente.*

No segundo Parecer, verifica-se que o pedido foi recebido com abrigo no art. 42 c/c o art. 392, ambos do RICMS/PB, adequado à espécie, e opinou-se pelo indeferimento dele, ante a ausência de prova do recolhimento, de acordo com a informação fiscal da GOFE, bem como por que não cabe ressarcimento de ICMS-Substituição Tributária, nesse caso específico, haja vista que quem arcou com a carga tributária foi a matriz, e não a requerente, sendo inclusive vedado à matriz o ressarcimento do imposto por meio da cláusula oitava do regime especial do qual é beneficiária. Veja-se:

**PROCESSO Nº: 1469982019-0**  
**PARECER Nº: 2021.02.03.00235**

*Trata-se do pedido de ressarcimento de ICMS – Substituição Tributária referente ao Período 01/2018 a 08/2019, sob a alegação de que as mercadorias tributadas de forma antecipada, nesse período, não foram*



comercializadas no Estado da Paraíba, ensejando, assim, a não realização dos respectivos fatos geradores presumidos.

[...]

O pedido encontra abrigo no art. 42 c/c o art. 392, ambos do RICMS/PB, ora reproduzidos:

Art. 42. É assegurado ao sujeito passivo por substituição o direito à restituição do imposto pago por força da substituição tributária, correspondente ao **fato gerador presumido que não se realizar**. (grifou-se)

(...)

Art. 392. É assegurado ao contribuinte substituído o direito à restituição do imposto pago por força da substituição tributária, correspondente ao **fato gerador presumido que não se realizar**, mediante pedido apresentado ao Secretário de Estado da Fazenda, instruído da cópia do documento fiscal de aquisição dos produtos com destaque do ICMS retido e do comprovante do efetivo recolhimento do imposto pago por retenção. (grifou-se)

Os autos foram encaminhados à Gerência Operacional de Fiscalização de Estabelecimentos (GOFE) que, manifestada a se pronunciar sobre o pleito, através de sua auditoria fiscal, posicionou-se pelo indeferimento do pedido, em razão dos motivos ora apresentados.

A empresa com CNPJ nº 47.960.950/0757-25, matriz da requerente, inscrita no CCICMS/PB com o nº 16.200.575-0, situada no município de Alhandra/PB, é beneficiária do Regime Especial de Tributação nº 2016.01.00.00645, que lhe atribui a condição de sujeito passivo por substituição tributária, na qualidade de substituto tributário, para fins de retenção e recolhimento do ICMS-Substituição Tributária, por ocasião das saídas do seu estabelecimento comercial.

O RE 2016.01.00.00645, concedido à matriz da requerente, dispõe em sua cláusula sexta que o **beneficiário do regime especial não terá direito ao crédito do imposto sobre as operações objeto desse regime**, ressalvado o disposto em seu parágrafo primeiro. Vejamos:

**CLÁUSULA SEXTA** – Não deverá ser efetuado nenhum lançamento a título de crédito referente ao ICMS-ST das operações objeto desse Regime Especial, **ressalvado** o disposto no parágrafo primeiro desse artigo.

§ 1º – Ocorrendo o retorno de produtos transferidos, tributados nos moldes desse Regime Especial, **advindos das empresas filiais da OUTORGADA**, domiciliadas nesse Estado, em razão da cobrança do ICMS-ST nas saídas anteriores, esta poderá se creditar do valor pago a título do ICMS-ST referente a estes produtos. (grifou-se)

Ato contínuo, o RE 2016.01.0000645 dispõe que o **beneficiário do regime não terá direito ao ressarcimento do ICMS-ST sobre as operações interestaduais de que trata essa norma especial de tributação**, conforme o disposto em sua cláusula oitava. Vejamos:

**CLÁUSULA OITAVA** - Nas saídas interestaduais de mercadorias de que trata o presente regime especial, a EMPRESA observará o disposto no § 3º do art. 396 do RICMS/PB, **não cabendo ressarcimento de ICMS Substituição Tributária**. (grifou-se)

Aplicando-se as regras transcritas do regime especial de tributação a esse caso específico, deduz-se que **quem arcou com a carga tributária foi a matriz da requerente**, que transferiu mercadorias de sua propriedade para suas



*filiais, e que, pelo presente regime especial celebrado entre a matriz e o Estado da Paraíba, fica vedado o pedido de ressarcimento do ICMS-ST inclusive à beneficiária do regime.*

*Ademais, a prova de que houve transferência dos recursos referentes ao ônus que a requerente suportou a título de ICMS-ST, objeto do presente pedido, é condição necessária para que se possa comprovar a regularidade da restituição dos valores, conforme o estabelecido no art. 121 da Lei 10.094/2013, que dispõe sobre o Processo Administrativo Tributário (PAT), Vejamos:*

**Art. 121. A concessão de restituição de tributo ou penalidade dependerá de requerimento ao Secretário de Estado da Fazenda, por meio da repartição preparadora do domicílio fiscal do interessado, instruído com a documentação necessária, contendo:**

(...)

*IV - a prova do recolhimento indevido;*

*Informa, nos autos, o Auditor Fiscal da GOFÉ que a requerente, a empresa com CNPJ nº 47.960.950/0782-36, filial, inscrita no CCICMS/PB com o nº 16.144.233-1, situada no município de João Pessoa/PB, apresentou planilha eletrônica (CD-R) contendo os dados das notas fiscais de entrada e das notas fiscais de saída de cada produto, objeto do presente pedido de ressarcimento.*

*Porém, após a análise da referida planilha, o Auditor Fiscal da GOFÉ verificou a falta de valores das operações, do valor do ICMS destacado nos documentos fiscais e do valor total da operação, e solicitou à requerente a correção dos arquivos através da **Notificação nº 00015663/2021**, por meio de Domicílio Tributário Eletrônico (DT-e), de forma que fossem incluídos na planilha os valores das notas fiscais e as informações complementares sobre o transporte das mercadorias, não tendo sido atendida a solicitação da fiscalização.*

*Por fim, a planilha eletrônica apresentada pela requerente contém dados das operações realizadas entre a matriz e a requerente, além de notas fiscais oriundas de outras empresas. Nestas, existem várias operações sem retenção de imposto por substituição tributária, como devoluções, remessa para conserto, baixa decorrente de perda e/ou furto, dentre outras.*

*Ante o exposto, opina-se pelo **INDEFERIMENTO** do pedido de ressarcimento pela **ausência de prova do recolhimento indevido**, de acordo com a informação fiscal da GOFÉ, bem como por que **não cabe ressarcimento de ICMS-Substituição Tributária, nesse caso específico, haja vista que quem arcou com a carga tributária foi a matriz, e não a requerente, sendo inclusive vedado à matriz o ressarcimento do imposto por meio da cláusula oitava do regime especial do qual é beneficiária.***

Da análise desses pareceres não resta dúvida de que o estabelecimento filial autuado teve os pedidos de restituição/ressarcimento acima citados negados com base em fundamentos jurídicos sólidos, no primeiro, havia a situação impeditiva da inadimplência, e o segundo, entre outras razões, houve a ausência de comprovação do recolhimento do imposto objeto do pedido de ressarcimento/restituição.

Dessarte, além dos registros na EFD de 05/2019 e 12/2019 não informarem o número dos processos de ressarcimento, os valores do registros na EFD e períodos de apuração não coincidirem com o valor e períodos dos processos de ressarcimento. No



mérito desses processos, ambos foram indeferidos de acordo com devido processo legal administrativo aplicado à espécie.

Portanto, a Recorrente não logrou demonstrar a regularidade dos ajustes de crédito promovidos na EFD, quando pesava contra si esse ônus, visto que ao declarar tem a obrigação de prestar as informações precisas quanto aos valores de créditos fiscais apropriados. Ademais, não consta nos autos a nota fiscal de ressarcimento e as cópias das GNRE's destinadas a outras unidades da Federação ou o comprovante do efetivo recolhimento. Essas são condições essenciais previstas no §§ 3º e 4º do art. 396 do RICMS/PB e no art. 121 da Lei 10.094/2013<sup>3</sup> para se possa conceder a restituição ou o ressarcimento do ICMS.

Quanto a alegação de que não houve definitividade das demandas de ressarcimento, diante de pedidos de reconsideração de nº 1644412020-9, protocolado em **29/10/2020** e 1333712021-0, protocolado em **26/08/2021**, é preciso esclarecer que no procedimento do art. 392, supracitado, e dos §§ 3º e 4º do art. 396 do RICMS/PB não há previsão de recurso da decisão que indeferir o pedido de restituição/ressarcimento. A decisão, assim tomada nesses processos é definitiva e obriga à empresa a fazer o estorno dos créditos de ajuste eventualmente apropriados.

Com efeito, o pedido de reconsideração à autoridade que indeferiu o ressarcimento se insere na possibilidade de autotutela dos atos administrativos e caso essa autoridade receba esse pedido e reconheça erro ou fato novo apresentado pela empresa, pode reformar o ato administrativo. Mas, a interposição de um pedido de reconsideração não suspende os efeitos do ato combatido, visto que não tem a natureza de recurso.

O pedido de reconsideração, quando previsto em norma estadual, em regra, não lhe atribui efeito suspensivo, pois é da natureza dessa espécie de defesa, conforme se pode exemplificar no art. 395 do RICMS/PB, *in verbis*:

*Nova redação dada ao art. 295 pelo inciso XIII do art. 1º do Decreto nº 36.128/15 – DOE de 27.08.15.*

**Art. 295. Do ato que indeferir o pedido ou determinar a cassação ou alteração do regime especial, caberá pedido de reconsideração, sem efeito suspensivo, para o Secretário de Estado da Receita.**

---

<sup>3</sup>Art. 121. A concessão de restituição de tributo ou penalidade dependerá de requerimento ao Secretário de Estado da Fazenda, por meio da repartição preparadora do domicílio fiscal do interessado, instruído com a documentação necessária, contendo:

- I - a qualificação do requerente;*
- II - a indicação do dispositivo legal em que se ampara o pedido e a prova de nele estar enquadrado;*
- III - a certidão negativa de débito junto à Secretaria de Estado da Fazenda;**
- IV - a prova do recolhimento indevido;**
- V - a prova de não haver transferido a outro contribuinte o crédito relativo às quantias indevidamente recolhidas;*
- VI - a prova de haver assumido o encargo total do pagamento indevido ou, no caso de tê-lo transferido a terceiro, estar por este expressamente autorizado a recebê-lo.*



Dessarte, embora alegue a regularidade dos ajustes de créditos na EFD, a Recorrente não conseguiu convencer a Autoridade lançadora, nem os órgãos de julgamento quanto à regularidade dos créditos fiscais apropriados, de forma que mantenho a decisão singular, sob os fundamentos acima postos.

### 3. FALTA DE RECOLHIMENTO DO ICMS (AUSÊNCIA DE DÉBITO FISCAL)

O contribuinte está sendo acusado de suprimir o recolhimento do imposto estadual, face à ausência de débito do imposto nos livros próprios, em virtude de não ter destacado no documento fiscal o respectivo imposto, com fundamento no art. 54, c/c, art. 101, art. 102, art. 2º, art. 3º, e art. 60, I, “b”, III, “d”, com fulcro art. 106, todos do RICMS/PB, aprovado pelo Decreto nº 18930/97 e multa por infração, com arrimo no art. 82, II, “e” da lei nº 6.379/96.

A infração foi instruída com o Demonstrativo de saídas de produtos sujeitos à tributação normal, tratados como saídas de produtos não tributáveis, lançados na EFD dos exercícios de 2019/2020.

Na primeira instância essa infração foi declarada nula por vício formal, sob o fundamento de que houve a comprovação de uma irregularidade, mas que seria de falta de estorno de crédito ante a comprovação da falta de uma operação seguinte de débito e não a infração apontada pela Fiscalização falta de recolhimento do ICMS (ausência de débito fiscal).

Inconformada com o resultado da decisão, a Recorrente aduz que o vício diz respeito à falha no enquadramento jurídico dos fatos, ou seja, a requisito fundamental previsto no art. 142 do CTN, conforme visto acima, de modo que, diferentemente da conclusão adotada pela i. GEJUP, no caso, não há que se falar em vício formal. O vício que eivou a autuação é, na verdade, de natureza material.

Para elucidar essa questão rememore-se que a defesa advoga que ao realizar periodicamente o levantamento quantitativo do seu estoque, por vezes, verifica que algumas mercadorias, em que pese não terem sido objeto de venda ou transferência para outra de suas filiais, simplesmente sumiram do seu estoque, ou seja, foram furtadas, extraviadas, e com o intuito de regularizar a quantidade do produto em seu estoque, emite nota fiscal de ajuste de estoque, sem qualquer destaque de ICMS.

Ao analisar as notas fiscais objeto da contenda nota-se que a natureza da operação delas é 5949 - **Outra saída de mercadoria ou prestação de serviço não especificado**, com a descrição OUTRAS SAIDAS - TP 549 TP:549 e consignam como destinatário o próprio estabelecimento autuado.

Com efeito, o alegado furto de mercadorias do estoque deve ser documentado com emissão de nota fiscal com CFOP 5.927, para fins de estorno de crédito fiscal do ICMS normal, devendo a nota fiscal emitida para esse fim especificar os elementos materiais e quantitativos e os motivos determinantes do procedimento. Veja-se:

*Art. 72. Para fins de compensação do imposto devido, constitui crédito fiscal o valor do imposto relativo:*



§ 4º Na hipótese de perda, extravio, desaparecimento, sinistro ou quebra anormal de mercadorias recebidas com ICMS pago por antecipação, quando devidamente comprovadas tais ocorrências, sendo impossível a revenda das mercadorias, o contribuinte poderá utilizar como crédito fiscal a parcela do ICMS pago antecipadamente, vedado, contudo, o crédito relativo ao ICMS normal, devendo a nota fiscal a ser emitida para esse fim, especificar, resumidamente, além dos elementos regularmente exigidos, as quantidades e espécies de mercadorias, seu valor e o ICMS recuperado, e conter observações acerca do motivo determinante desses procedimentos.

Pelo exposto, pode-se concluir que a Recorrente não demonstrou todos os requisitos exigidos pela legislação, o que poderia levar a uma análise se houve apropriação de créditos fiscais indevidos, visto que não foram trazidas essas informações dos créditos glosados nas notas fiscais emitidas para ajuste.

Todavia, em razão do princípio da verdade material, não se observa de fato uma circulação de mercadorias a ensejar a cobrança do ICMS por saídas como foi posto no auto de infração, de forma que o lançamento a título de saídas de produtos sujeitos à tributação normal tratados como saídas de produtos não tributáveis, lançados na EFD dos exercícios de 2019/2020 resta improcedente.

Não é possível, assim, manter a natureza do vício como formal, visto que não foi trazido aos autos qualquer levantamento de créditos fiscais indevidos nessa acusação. A matéria posta pelo i. Julgador é inovadora, é um fato novo pendente de apuração em procedimento fiscal específico para esse fim, desde que respeitados o prazo decadencial do art. 173, inciso I do CTN.

Sendo assim, reformo a decisão singular para julgar improcedente a acusação falta de recolhimento do ICMS (ausência de débito fiscal).

Assim, alterando de ofício a decisão singular, necessária se torna a fixação da multa por infração, para o patamar de 75%, com fulcro nos fundamentos postos, e a total exclusão do crédito tributário da segunda acusação, mantendo a PARCIAL PROCEDÊNCIA da medida fiscal, cuja exação assim se apresenta, conforme tabela abaixo:

ACUSAÇÃO	Data inicial	Data final	ICMS AI	Multa AI	ICMS cancelado	Multa cancelada	ICMS 2ª Instância	Multa 2ª Instância (75%)
0286 - FALTA DE RECOLHIMENTO DO ICMS	01/01/19	31/01/19	962,12	962,12	0,00	240,53	962,12	721,59
	01/02/19	28/02/19	714,11	714,11	0,00	178,53	714,11	535,58
	01/03/19	31/03/19	671,75	671,75	0,00	167,94	671,75	503,81
	01/04/19	30/04/19	1.699,37	1.699,37	0,00	424,84	1.699,37	1.274,53
	01/05/19	31/05/19	45.488,54	45.488,54	0,00	11.372,14	45.488,54	34.116,41
	01/06/19	30/06/19	881,65	881,65	0,00	220,41	881,65	661,24
	01/07/19	31/07/19	916,71	916,71	0,00	229,18	916,71	687,53
	01/08/19	31/08/19	1.319,33	1.319,33	0,00	329,83	1.319,33	989,50
	01/09/19	30/09/19	1.253,47	1.253,47	0,00	313,37	1.253,47	940,10



	01/10/19	31/10/19	1.013,92	1.013,92	0,00	253,48	1.013,92	760,44
	01/11/19	30/11/19	1.087,14	1.087,14	0,00	271,79	1.087,14	815,36
	01/12/19	31/12/19	14.284,28	14.284,28	0,00	3.571,07	14.284,28	10.713,21
	01/01/20	31/01/20	1.365,45	1.365,45	0,00	341,36	1.365,45	1.024,09
	01/02/20	28/02/20	1.425,13	1.425,13	0,00	356,28	1.425,13	1.068,85
	01/03/20	31/03/20	187,37	187,37	0,00	46,84	187,37	140,53
	01/07/20	31/07/20	806,34	806,34	0,00	201,59	806,34	604,76
	01/08/20	31/08/20	4.146,26	4.146,26	0,00	1.036,57	4.146,26	3.109,70
	01/09/20	30/09/20	2.067,73	2.067,73	0,00	516,93	2.067,73	1.550,80
	01/10/20	31/10/20	2.285,78	2.285,78	0,00	571,45	2.285,78	1.714,34
	01/11/20	30/11/20	2.921,98	2.921,98	0,00	730,50	2.921,98	2.191,49
	01/12/20	31/12/20	1.429,96	1.429,96	0,00	357,49	1.429,96	1.072,47
0216 - FALTA DE RECOLHIMENTO DO ICMS (AUSÊNCIA DE DÉBITO FISCAL)	01/02/19	28/02/19	9.969,19	4.984,60	9.969,19	4.984,60	0,00	0,00
	01/07/19	31/07/19	16.501,47	8.250,74	16.501,47	8.250,74	0,00	0,00
	01/09/20	30/09/20	10.654,95	5.327,48	10.654,95	5.327,48	0,00	0,00
	01/10/20	31/10/20	1.086,91	543,46	1.086,91	543,46	0,00	0,00
<b>TOTAIS</b>			<b>125.140,91</b>	<b>106.034,67</b>	<b>38.212,52</b>	<b>40.838,38</b>	<b>86.928,39</b>	<b>65.196,29</b>

**Por todo o exposto,**

**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, alterando a decisão singular, para julgar parcialmente procedente o Auto de Infração de Estabelecimento nº 93300008.09.00002707/2022-01, lavrado em 2/8/2022, contra a empresa MAGAZINE LUIZA S/A, inscrição estadual nº 16.144.233-1, condenando-a ao pagamento do crédito tributário no valor total de **R\$ 152.124,68 (cento e cinquenta e dois mil, cento e vinte e quatro reais e sessenta e oito centavos)**, sendo R\$ 86.928,39 (oitenta e seis mil, novecentos e vinte e oito reais e trinta e nove centavos) de ICMS, por infringência ao art. 106, do RICMS/PB, aprovado pelo Decreto nº 18930/97 e R\$ 65.196,29 (sessenta e cinco mil, cento e noventa e seis reais e vinte e nove centavos) de multa por infração, com arrimo no art. 82, V, “h” da lei nº 6.379/96.

Ao tempo que cancelo, por indevido, o montante de **R\$ 79.050,90 (setenta e nove mil e cinquenta reais e noventa centavos)**, sendo R\$ 38.212,52 (trinta e oito mil, duzentos e doze reais e cinquenta e dois centavos) de ICMS e R\$ 40.838,38 (quarenta mil, oitocentos e trinta e oito reais e trinta e oito centavos) de multa por infração.

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



Segunda Câmara de Julgamento, sessão realizada por meio de videoconferência em 24 de abril de 2024.

Lindemberg Roberto de Lima  
Conselheiro Relator