



PROCESSO Nº 2538912022-1 - e-processo nº 2022.000496000-2

ACÓRDÃO Nº 484/2024

PRIMEIRA CÂMARA DE JULGAMENTO

Recorrente: COMPANHIA BRASILEIRA DE DISTRIBUICAO

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: JANILSON HENRIQUE PINHEIRO DE HOLANDA

Relator: CONS.º VINICIUS DE CARVALHO LEÃO SIMÕES.

PRELIMINARES AFASTADAS - DECADÊNCIA NÃO ALCANÇADA - FALTA DE RECOLHIMENTO DO IMPOSTO ESTADUAL - CREDITAMENTO INDEVIDO - AJUSTES NA PENALIDADE PROPOSTA - LEI Nº 12.788/23 - MANTIDA A DECISÃO RECORRIDA - INOCORRÊNCIA DE DUPLICIDADE DE RECOLHIMENTO PARA EFEITO DE CREDITAMENTO E/OU RESTITUIÇÃO - REDUÇÃO DA PENALIDADE - RETROATIVIDADE DA LEI MAIS BENÉFICA - MANTIDA A DECISÃO RECORRIDA - AUTO DE INFRAÇÃO PARCIALMENTE PROCEDENTE.

- O auto de infração em análise foi lavrado em razão da nulidade de autuação anterior, decorrente de vício formal no lançamento (Auto de Infração nº 93300008.09.00002739/2018-20).

- O novo lançamento é válido, nos termos do art. 173, II do CTN, afastando-se a ocorrência de decadência dos créditos, tendo em vista que foram constituídos mediante lançamento efetuado dentro do prazo de cinco anos contados da data em que se tornou definitiva a decisão que anulou, por vício formal, o lançamento anterior.

- Constatada, pela fiscalização, o aproveitamento indevido de crédito fiscal, referente à apropriação realizada a título de estorno de débito.

- O contribuinte aproveitou crédito de ICMS de maneira imprópria, diante de reconhecimento e quitação do Auto de infração de nº 93300008.09.00000546/2016-73, não sendo autorizado o creditamento por não se constituir em modalidade de ressarcimento por duplicidade, além de o lançamento recolhido não derivar de ICMS - Normal e sim de uso de crédito em operações sujeitas ao regime de Substituição Tributária, com encerramento da fase de tributação. - Redução do valor da penalidade em razão da aplicação de lei nova mais benéfica ao



contribuinte, com fundamento no art. 106 do Código Tributário Nacional.

Vistos, relatados e discutidos os autos deste Processo, etc...

A C O R D A M à unanimidade e de acordo com o voto do relator, pelo recebimento do recurso voluntário, por regular e tempestivo, e, quanto ao mérito pelo seu desprovimento, para manter a sentença monocrática que julgou parcialmente procedente o Auto de Infração de Estabelecimento nº 93300008.09.00004459/2022-33, (fls. 2), lavrado em 26 de dezembro de 2022, em face da COMPANHIA BRASILEIRA DE DISTRIBUIÇÃO, já qualificada nos autos, ao pagamento do crédito tributário total no valor de R\$ 235.788,01 (duzentos e trinta e cinco mil setecentos e oitenta e oito reais e um centavo), sendo R\$ 134.736,00 (cento e trinta e quatro mil setecentos e trinta e seis reais) de ICMS, por infringência ao artigo 106, VIII c/c art. 77 c/fulcro no art. 82, I, ambos do RICMS/PB e R\$ 101.052,01 (cento e um mil, cinquenta e dois reais e um centavos) a título de multas por infração, com fulcro no artigo 82, V, “h”, da Lei nº 6.379/96.

Mantenho cancelado o valor de R\$ 33.683,99 (trinta e três mil, seiscentos e oitenta e três reais e noventa e nove centavos), a título de multa por infração, em face do Princípio da Retroatividade da Lei mais benigna disciplinada no art. 106, inciso II, alínea “c” do CTN.

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

P.R.I.

Primeira Câmara de Julgamento, Sessão realizada por meio de videoconferência, em 11 de setembro de 2024.

VINÍCIUS DE CARVALHO LEÃO SIMÕES
Conselheiro

LEONILSON LINS DE LUCENA
Presidente

Participaram do presente julgamento os membros da Primeira Câmara de Julgamento, LARISSA MENESES DE ALMEIDA, HEITOR COLLETT E PETRÔNIO RODRIGUES LIMA.

SANCHIA MARIA FORMIGA CAVALCANTE E RODOVALHO DE ALENCAR
Assessora



PROCESSO Nº 2538912022-1 - e-processo nº 2022.000496000-2

PRIMEIRA DE JULGAMENTO

Recorrente: COMPANHIA BRASILEIRA DE DISTRIBUICAO

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: JANILSON HENRIQUE PINHEIRO DE HOLANDA

Relator: CONS.º VINICIUS DE CARVALHO LEÃO SIMÕES.

**PRELIMINARES AFASTADAS - DECADÊNCIA NÃO
ALCANÇADA - FALTA DE RECOLHIMENTO DO
IMPOSTO ESTADUAL - CREDITAMENTO INDEVIDO -
AJUSTES NA PENALIDADE PROPOSTA - LEI Nº
12.788/23 - MANTIDA A DECISÃO RECORRIDA -
INOCORRÊNCIA DE DUPLICIDADE DE
RECOLHIMENTO PARA EFEITO DE CREDITAMENTO
E/OU RESTITUIÇÃO - REDUÇÃO DA PENALIDADE -
RETROATIVIDADE DA LEI MAIS BENÉFICA -
MANTIDA A DECISÃO RECORRIDA - AUTO DE
INFRAÇÃO PARCIALMENTE PROCEDENTE.**

- O auto de infração em análise foi lavrado em razão da nulidade de autuação anterior, decorrente de vício formal no lançamento (Auto de Infração nº 93300008.09.00002739/2018-20).

- O novo lançamento é válido, nos termos do art. 173, II do CTN, afastando-se a ocorrência de decadência dos créditos, tendo em vista que foram constituídos mediante lançamento efetuado dentro do prazo de cinco anos contados da data em que se tornou definitiva a decisão que anulou, por vício formal, o lançamento anterior.

- Constatada, pela fiscalização, o aproveitamento indevido de crédito fiscal, referente à apropriação realizada a título de estorno de débito.

- O contribuinte aproveitou crédito de ICMS de maneira imprópria, diante de reconhecimento e quitação do Auto de infração de nº 93300008.09.00000546/2016-73, não sendo autorizado o creditamento por não se constituir em modalidade de ressarcimento por duplicidade, além de o lançamento recolhido não derivar de ICMS - Normal e sim de uso de crédito em operações sujeitas ao regime de Substituição Tributária, com encerramento da fase de tributação.



- Redução do valor da penalidade em razão da aplicação de lei nova mais benéfica ao contribuinte, com fundamento no art. 106 do Código Tributário Nacional.

RELATÓRIO

Em análise, neste egrégio Conselho de Recursos Fiscais, o recurso voluntário interposto nos moldes do artigo 77 da Lei nº 10.094/2013 contra a decisão monocrática, que julgou parcialmente procedente o Auto de Infração de Estabelecimento nº 93300008.09.00004459/2022-33 (fl. 2), lavrado em 26/12/2022, que denuncia a empresa, acima identificada, pelo cometimento da irregularidade abaixo transcrita, *ipsis litteris*:

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

Nota Explicativa

A IRREGULARIDADE SE VERIFICOU PELO FATO DE O CONTRIBUINTE TER SE APROPRIADO INDEVIDAMENTE DE CRÉDITO FISCAL NO IMPORTE DE R\$ 134.736,00, REFERENTE AOS VALORES CONSTANTES NO AUTO DE INFRAÇÃO Nº 93300008.09.00000546/2016-73, APROVEITADOS PELA EMPRESA A TÍTULO DE ESTORNO DE DÉBITOS.

Considerando infringido o art. 106 do RICMS/PB, o Representante Fazendário, constituiu, de ofício, o crédito tributário no importe de R\$ 269.472,00 (duzentos e sessenta e nove mil, quatrocentos e setenta e dois reais) sendo R\$ 134.736,00 (cento e trinta e quatro mil, setecentos e trinta e seis reais) de ICMS, e o mesmo valor de multa por infração, com arrimo no artigo 82, inciso V, alínea “h”, da Lei 6.379/96.

Documentos Instrutórios às fls. 7 a 84 e Mídia Digital à fl. 85.

Depois de cientificada via DTe em 02 de janeiro de 2023, a atuada protocolou impugnação tempestiva contra os lançamentos dos créditos tributários consignados no Auto de Infração em análise (fls. 38/60), por meio da qual afirma, em síntese:

- (i) Em preliminar, aduz que a ocorrência de lançamento se encontra contaminada de incerteza quanto à natureza da infração, tendo sido nulo por vício material o Auto de Infração nº 93300008.09.00002739/2018-20, situação que caracteriza um erro de direito na valoração dos fatos já conhecidos que impede a revisão do lançamento anterior;
- (ii) Que há incidente de decadência relativa ao primeiro lançamento, tendo em vista existência de vício material e não de mero erro formal como entendeu o julgamento proferido pelo Acórdão 087/2022 do CRF/PB, no tocante aos fatos apurados pela fiscalização, devendo ser reconhecida a



aplicação da regra normativa do art. 150, §4º do CTN e não do art. 173, II do diploma citado;

(iii) No mérito, que há direito à restituição do imposto pago em duplicidade, tendo em vista que a autuada reconheceu o caráter devido do crédito tributário e efetuou o pagamento do ICMS consubstanciado no Auto de Infração nº 93300008.09.00000546/2016-73, em que se cobrava o tributo sobre operações no período de 07/2011 a 12/2011, onde a Impugnante estornou os débitos até o limite do ICMS-ST recolhido indevidamente, ou seja, apenas sobre a quantia pela qual assumiu o ônus financeiro sem possibilidade de repassá-lo ao consumidor final;

(iv) Que está categoricamente demonstrada a necessidade de o contribuinte restituir o indébito tributário, tornando legítimo o lançamento de estorno de débito na escrita fiscal de 07/2016 a 12/2016;

(v) Que há necessidade de superação dos óbices formais para se efetivar o direito à restituição do contribuinte com ausência de prejuízo ao erário, sendo inteiramente legítimo o estorno dos débitos, quando é incabível a ilação de supressão da matéria tributável no período de 07/2016 a 12/2016, sendo admitida, quando previsto em lei, a cobrança de multa por descumprimento de obrigação acessória tão somente;

(vi) Que a fiscalização incorreu em multa excessiva, de forma desproporcional e irrazoável, evidenciando caráter confiscatório por atentar o patrimônio do contribuinte com ofensa ao art. 150, IV da CF, devendo ser reduzida para patamares não superior a 30% do valor do tributo, citando jurisprudência correlata ao tema;

(vii) Que há nos autos questões controvertidas que justificam a determinação de baixa do processo em diligência para saneamento, requerendo que a fiscalização esclareça os pontos que confirmem a legitimidade do estorno dos débitos realizado pelo contribuinte, em virtude da verdade material.

Diante dos argumentos, requer a nulidade do presente feito.

Sem informações dos antecedentes fiscais, os autos foram conclusos e encaminhados à Gerência Executiva de Julgamento de Processos Fiscais - GEJUP, onde foram distribuídos ao julgador fiscal, JOAO LINCOLN DINIZ BORGES, que decidiu pela procedência parcial do feito fiscal *sub judice*, em conformidade com a sentença acostada às fls. 298/312 e a ementa abaixo reproduzida, *litteris*:

APURAÇÃO FISCAL. PEDIDO DE DILIGÊNCIA IMPERTINENTE. DECADÊNCIA NÃO CONFIGURADA. PREVALÊNCIA DA REGRA DO ARTIGO 173, INCISO II DO CTN. FALTA DE RECOLHIMENTO DO ICMS. CRÉDITO INDEVIDO. INOCORRÊNCIA DE DUPLICIDADE DE



RECOLHIMENTO PARA EFEITO DE CREDITAMENTO E/OU RESTITUIÇÃO. ICMS NORMAL EM OPERAÇÕES SUJEITAS À SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA. INEXISTÊNCIA DE EFEITO CONFISCATÓRIO DA PENALIDADE. DENÚNCIA COMPROVADA. CORREÇÃO DA PENALIDADE PROPOSTA PARCIALIDADE.

- Diligência desnecessária diante da existência de elementos de materialidade suficientes para a formação do convencimento do julgador fiscal.
- O auto de infração lavrado em virtude da nulidade decorrente de vício formal de lançamento anterior (Auto de Infração nº 93300008.09.00002739/2018-20) reputa-se plenamente válido, no que concerne a esse aspecto de revisão de lançamento anteriormente efetuado, não havendo razões para decretação de decadência dos créditos tributários constituídos mediante lançamento efetuado dentro do prazo de cinco anos contados da data em que se tornou definitiva a decisão que anulou, por vício formal, o lançamento pretérito, pelo que se rejeita a preliminar que pretendeu a exclusão dos créditos tributários ao fundamento de se caracterizar vício material com inaplicabilidade da regra do art. 173, II, do CTN.
- Constatada a tipificação do fato infringente danoso ao erário estadual, decorrente da utilização de crédito fiscal indevido quando da apropriação realizada a título de estorno de débito, diante de reconhecimento e quitação do Auto de infração de nº 93300008.09.00000546/2016-73 em operações com vedação legal ICMS por substituição tributária, não sendo autorizado o creditamento por não se constituir em modalidade de ressarcimento por duplicidade, além de lançamento recolhido não derivar de ICMS – Normal e sim de uso de crédito em operações sujeitas ao regime de Substituição Tributária, com encerramento da fase de tributação.
- Inexistência de afronta aos princípios constitucionais do não-confisco, da razoabilidade, da capacidade contributiva, visto a legalidade da exigência fiscal e da penalidade aplicada. - Reformadas as sanções aplicadas, em cumprimento ao disposto na Lei nº 12.788/2023.

AUTO DE INFRAÇÃO PROCEDENTE EM PARTE

Ciente da decisão proferida pelo órgão julgador monocrático, em 23 de outubro de 2023, por meio do Domicílio Tributário Eletrônico DT-e, disponibilizado pela SEFAZ, para o qual foi enviada a Notificação nº 00247796/2023, nos termos do art. 4º - A, § 1º, II, c/c art. 11, § 3º, III, “a”, da Lei nº 10.094/2013, o sujeito passivo impetrou recurso voluntário, em 21 de novembro de 2023, portanto, em tempo hábil.

Na peça recursal (fls.315/345), o contribuinte faz uma recapitulação das razões da defesa apresentadas ao juízo da primeira instância, como também uma síntese da sentença monocrática para, em seguida, pugnar pela anulação do auto de infração.

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

É o relatório.

VOTO



Versam os autos sobre acusação da *Falta de recolhimento do imposto estadual – pelo fato de o contribuinte ter se apropriado indevidamente de crédito fiscal*, conforme a descrição da infração contida na peça inicial, lavrada contra a empresa qualificada nos autos.

Inicialmente, verifica-se 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.

Destaca-se que o lançamento de ofício da omissão de saídas de mercadorias tributáveis, infração verificada através da técnica do levantamento financeiro, respeitou todas as cautelas da lei, não encontrado as hipóteses de nulidade dos artigos 14 a 17 da Lei nº 10.094/13, visto foram observadas as formalidades previstas na legislação de regência, especialmente o que dispões o art. 41 da Lei nº 10.094/13 e o art. 142 do CTN.

Ademais, a presente medida fiscal decorreu de decisão firmada pelo E. CRF/PB que prolatou a nulidade do Processo de nº 1966192018-4, conforme Acórdão CRF nº 87/2022¹, do Conselheiro Aderaldo Gonçalves do Nascimento, vejamos a ementa abaixo:

ERRO DE TRANSPORTE DE VALORES NA CONTA GRÁFICA DO ICMS - INCERTEZA QUANTO À NATUREZA DA INFRAÇÃO - VÍCIO FORMAL - NULIDADE. NOTAS FISCAIS DE AQUISIÇÃO NÃO LANÇADAS NOS LIVROS PRÓPRIOS - OMISSÃO DE SAÍDAS DE MERCADORIAS TRIBUTÁVEIS SEM O PAGAMENTO DO IMPOSTO. INFRAÇÃO PARCIALMENTE CARACTERIZADA. FALTA DE RECOLHIMENTO DO ICMS DECORRENTE DA APROPRIAÇÃO INDEVIDA DE CRÉDITOS DE ICMS. ILÍCITO CONFIGURADO. REINCIDÊNCIA - NÃO CONFIGURADA. ALTERADA A DECISÃO RECORRIDA - RECURSOS DE OFÍCIO DESPROVIDO E VOLUNTÁRIO PARCIALMENTE PROVIDO.

- Imprecisão na descrição da infração acarretou a nulidade da acusação de erro na Conta Gráfica do ICMS, configurando vício formal com o cancelamento dos valores apurados.

- Constatada a ausência de registro de parte das notas fiscais de aquisição denunciadas nos autos, autorizando a presunção legal de omissão de saídas pretéritas de mercadorias tributáveis sem o pagamento do imposto devido, em conformidade com a legislação de regência.

¹ ERRO DE TRANSPORTE DE VALORES NA CONTA GRÁFICA DO ICMS - INCERTEZA QUANTO À NATUREZA DA INFRAÇÃO - VÍCIO FORMAL - NULIDADE. NOTAS FISCAIS DE AQUISIÇÃO NÃO LANÇADAS NOS LIVROS PRÓPRIOS - OMISSÃO DE SAÍDAS DE MERCADORIAS TRIBUTÁVEIS SEM O PAGAMENTO DO IMPOSTO. INFRAÇÃO PARCIALMENTE CARACTERIZADA. FALTA DE RECOLHIMENTO DO ICMS DECORRENTE DA APROPRIAÇÃO INDEVIDA DE CRÉDITOS DE ICMS. ILÍCITO CONFIGURADO. REINCIDÊNCIA - NÃO CONFIGURADA. ALTERADA A DECISÃO RECORRIDA - RECURSOS DE OFÍCIO DESPROVIDO E VOLUNTÁRIO PARCIALMENTE PROVIDO.

- Imprecisão na descrição da infração acarretou a nulidade da acusação de erro na Conta Gráfica do ICMS, configurando vício formal com o cancelamento dos valores apurados.

- Constatada a ausência de registro de parte das notas fiscais de aquisição denunciadas nos autos, autorizando a presunção legal de omissão de saídas pretéritas de mercadorias tributáveis sem o pagamento do imposto devido, em conformidade com a legislação de regência.

- Confirmada a falta de recolhimento do ICMS decorrente da apropriação de crédito fiscal do ICMS na EFD, em desacordo com a legislação. - Não foi constatada a prática de reincidência de ato infracional, motivo pelo qual foi acertada a exclusão da multa recidiva.



- Confirmada a falta de recolhimento do ICMS decorrente da apropriação de crédito fiscal do ICMS na EFD, em desacordo com a legislação.
- Não foi constatada a prática de reincidência de ato infracional, motivo pelo qual foi acertada a exclusão da multa recidiva.

Antes de avançar no mérito da demanda, passo a analisar as preliminares trazidas pela Reclamante.

Das Preliminares

Da Decadência e Alegação de Vício Material que anulou o auto de infração de origem

A defesa defende a tese de que o critério de julgamento foi equivocado para aplicar a hipótese de vício formal na decisão que anulou o auto de infração original, sendo que a situação apurada remeteria a um vício de natureza material, não sendo devida a admissão dos efeitos contidos no artigo 173, II do CTN.

Discorre, ainda, que o auto de infração presente não poderia subsistir por se tratar de novo lançamento contra o mesmo contribuinte e sobre os mesmos fatos geradores que o anteriormente lavrado e que fora declarado nulo pelo CRF/PB, não podendo haver alteração quanto ao fato ilícito imputado acerca do que seria crédito indevido, razão que remete a um erro de ordem material alcançado pela decadência prevista no art. 150, §4º do CTN.

Com efeito, sabe-se que o art. 145 do CTN estabelece a regra segundo a qual o lançamento regularmente notificado ao sujeito passivo é, em princípio, inalterado, exceto nas hipóteses previstas em seus incisos (I, II e III do citado caput): (i) impugnação do sujeito passivo; (ii) recurso de ofício; (iii) iniciativa de ofício da autoridade administrativa, nos casos previstos no art. 149 do mesmo diploma.

Todavia, a situação que motivou a presente medida, diferente do entendimento da impugnante, teve amparo legal nas hipóteses previstas do art. 149 do CTN, que permitem a revisão do ato administrativo anterior.

Neste sentido, se pode concluir que o ato administrativo de lançamento tributário de ofício deve ser praticado segundo as formas prescritas na legislação. A forma, aqui, deve ser entendida como a fundamentação do ato conclusivo. É, portanto, o instrumento que dá materialidade ao lançamento; é a maneira de validar ao mundo externo todo o procedimento adotado para a realização do ato final. Esses procedimentos são necessários para que o ato se aperfeiçoe, a exemplo da descrição correta do fato infringente praticado.

Destarte, a Infração nº 0017 - ERRO NA CONTA GRÁFICA DO ICMS (ERRO NO TRANSPORTE DE VALORES) contida no Auto de Infração nº 93300008.09.00002739/2018-20, continha erro na descrição da infração praticada, motivo pelo qual foi declarado nulo por vício de forma pelo CRF/PB, ficando ressalvado



o direito de a Fazenda Estadual constituir novo feito fiscal, nos termos do art. 173 II, do CTN, a fim de resguardar os cofres estaduais de quaisquer prejuízos.

Portanto, considerando os fundamentos acima, não há como negar que o defeito na confecção do auto de infração anteriormente anulado quanto à identificação da real natureza da infração (veículo introdutor do ato de lançamento) caracteriza um vício formal, e não material, como pretendeu a douta tese de defesa, sendo albergado pela regra matriz do artigo 173, inciso II e não do artigo 150, §4º, ambos do CTN e, suscetível, portanto, de renovação da ação fiscal no prazo estipulado, inoperando, portanto, a decadência do direito de a Fazenda Pública refazer o ato fiscal.

Além disso, o Acórdão 087/2022 transitou em julgado, fazendo coisa julgada imutável na seara administrativa, não sendo cabível reapreciação da matéria nestes autos.

Do Pedido de Diligência

Os questionamentos trazidos pela reclamante buscam a possibilidade de análise de fatos já dispostos nos autos, sendo desnecessária a realização da diligência requerida na parte final da peça reclamatória, visto que a suplicante demonstra pleno conhecimento dos fatos apurados, diante das alegações trazidas no bojo do processo acerca das infrações constatadas.

Dessa maneira, o processo encontra-se maduro o suficiente para a elucidação da querela fiscal, permitindo a formação do convencimento deste juízo administrativo sem prejuízo ao amplo direito de defesa e contraditório.

Dessa forma, existem nos autos elementos suficientes para a formação do convencimento do julgador fiscal, o que torna dispensável a diligência requerida para a solução do litígio, motivo pelo qual indefiro o pedido de diligência, com fundamento no art. 61 da Lei nº 10.094/13².

À análise do mérito.

Segundo a descrição do fato infringente, a autuada se utilizou indevidamente de créditos fiscais, que alega decorrerem de lançamentos efetuados em sua escrituração fiscal referente aos valores constantes no Auto de Infração nº 93300008.09.00000546/2016-73, que foi reconhecido e quitado pela Autuada. Tratava-se de recolhimento ICMS normal em operações sujeitas ao regime de substituição tributária, lançados a título de estorno de débitos nos meses de julho a dezembro de 2016.

A acusação fiscal encontra fundamento nos documentos acostados às fls. 5 a 7 dos autos, com materialidade configurada diante da ocorrência de escrituração

² Art. 61. Para os efeitos desta Lei, entende-se por diligência a realização de ato por ordem da autoridade competente para que se cumpra uma exigência processual ou qualquer outra providência que vise à elucidação da matéria suscitada.



creditícia, mediante devida reconstituição da conta corrente de ICMS, sendo apurada a repercussão fiscal com a seguinte descrição: “ESTORNO DE DÉBITOS”. Esse procedimento não entrega legitimidade para aproveitamento de crédito no Registro de Apuração de ICMS, implicando na conduta vedada pelos art. 77 c/c art. 82, inciso I do RICMS/PB, abaixo transcrito:

Art. 77. O direito de crédito, para efeito de compensação com débito do imposto, reconhecido ao estabelecimento que tenha recebido as mercadorias ou para o qual tenham sido prestados os serviços, está condicionado à idoneidade da documentação e, se for o caso, à escrituração nos prazos e condições estabelecidos neste Regulamento.

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; (Grifei)

De fato, o Princípio da Não Cumulatividade assegura o direito à compensação dos créditos gerados pelas entradas de mercadorias ou nas prestações de serviços tomados, em relação às operações e/ou prestações subsequentes. Porém, o direito ao creditamento possui caráter relativo, previsto na própria norma constitucional, disciplinada, por sua vez, por lei complementar, constituindo o regime de compensação do imposto, conforme previsão constitucional do art. 155, II, §2º inciso XII, alínea “c” da CF/88, senão vejamos:

Art. 155. Compete aos Estados e ao Distrito Federal instituir impostos sobre:

(...)

II - operações relativas à circulação de mercadorias e sobre prestações de serviços de transporte interestadual e intermunicipal e de comunicação, ainda que as operações e as prestações se iniciem no exterior;

(...) § 2.º O imposto previsto no inciso II atenderá ao seguinte:

I - será não-cumulativo, compensando-se o que for devido em cada operação relativa à circulação de mercadorias ou prestação de serviços com o montante cobrado nas anteriores pelo mesmo ou outro Estado ou pelo Distrito Federal;

(...)

XII - cabe à lei complementar:

(...)

c) disciplinar o regime de compensação do imposto.



Nesse sentido, verifica-se que a Lei Complementar nº 87/96, com suas devidas alterações posteriores, expressamente definiu certas condições e prazos legais para usufruto do benefício creditício do ICMS nas operações de aquisição de mercadorias pelos contribuintes do imposto, fato recepcionado e delimitado na Lei nº 6.379/96 e regulamentado pelo RICMS/PB, aprovado pelo Decreto nº 18.930/97.

Esse regramento prevê as hipóteses disciplinadoras de uso, vedação e anulação dos créditos fiscais, na forma dos artigos acima citados pertinentes ao caso concreto dos autos, com previsão, inclusive, de sanção por descumprimento da obrigação principal, conforme previsão contida no artigo 82, inciso V, alínea “h” da lei ordinária, infra:

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):

(...)

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

Por sua vez, um dos pontos abordados no recurso do contribuinte é de que haveria duplicidade de pagamento quando da quitação do Auto de Infração nº 93300008.09.00000546/2016-73, uma vez que os fatos apurados e reconhecidos à época pela Autuada dão conta de irregularidade fiscal lastreada em crédito indevido de ICMS NORMAL, e não de ICMS-ST, tido como recolhido de forma indevida ou em duplicidade.

Nada obstante, não se denota qualquer hipótese que pudesse legitimar a tese de apropriação de crédito a título de *estorno de débito* por duplicidade de pagamento em operações com mercadorias em regime de substituição tributária.

No caso dos autos, portanto, em resumo, o contribuinte alega ter efetuado *estorno de débito*, por pagamento do imposto em duplicidade e que, em razão disso, se aproveitou do respectivo crédito tributário.

Contudo, a recorrente sequer demonstrou que se socorreu do procedimento legal do estorno de débitos nem de que teria requisitado à SEFAZ o creditamento do ICMS que entende ter sido pago em duplicidade, na forma prevista nos art. 120 e 121 da Lei 10.094/96.

Dessa forma, o creditamento do ICMS realizado pelo contribuinte é impróprio, por ter sido feito sem a autorização expressa da SEFAZ/PB, sem observância aos procedimentos legais, em clara infração à legislação tributária estadual.



Nesse sentido, não se poderia cogitar a superação dos óbices formais para levar a efeito o suposto direito à restituição, ainda que, em tese, seja inexistente prejuízo ao erário estadual, visto que se materializou a plena repercussão tributária de uso de crédito indevido apropriado sem amparo legal em operações sujeitas à sistemática da substituição tributária, devidamente reconhecido quando da quitação do Auto de Infração nº 93300008.09.00000546/2016-73.

Por sua pertinência, destaco o correto entendimento exarado pelo julgador monocrático no que tange ao argumento trazido pela defesa:

“Evidentemente, entendo que o que se apurou no levantamento fiscal (fl. 5) foi uma falta de recolhimento do imposto, através da constatação de créditos indevidos, mediante a figura de “estornos de débitos” para ajuste de apuração do ICMS, quando lançado de forma equivocada em conta corrente pela quitação do Auto de Infração nº 93300008.09.00000546/2016-73, com justificativa de que não haveria como repassar o encargo financeiro ao consumidor final, sem qualquer medida de amparo legal ou de autorização fazendária que pudesse legitimar o creditamento.

Destarte, na falta de previsão legal concernente ao creditamento realizado, não vejo possibilidade de seu aproveitamento ou convalidação de crédito fiscal na medida fiscal presente, onde se conclui que não há elementos de exímia para afastar a exigibilidade destes lançamentos indiciários que se apoia na norma incidental.

Não obstante, caberia à autuada ter promovido ação de repetição de indébito para devida autorização de crédito extemporâneo, caso ficasse comprovado seu direito creditício, situação a ser demonstrada junto ao setor competente da SEFAZ/PB, na forma delineada pelos art. 120 e 121 da Lei nº 10.094/2013, visto que garantir o direito ao creditamento não implica em espontaneidade para fazê-lo sem qualquer chancela oficial no âmbito do processo administrativo tributário. Tratando-se de um creditamento extemporâneo, deve ser seguido o rito processual próprio, nos termos da legislação de regência.

Neste sentido, a origem do crédito fiscal apropriada nos livros fiscais pela empresa se revela como indevida e sem amparo legal, pois não possui vinculação de origem creditícia em relação ao lançamento das citadas operações fiscais com estorno de débito oriundos de ICMS-ST, não se revelando, portanto, a legitimidade necessária para usufruto creditício pela adquirente.

Portanto, procede esta acusação fiscal com base na constatação de infringência ao art. 77 c/c art. 82, I, ambos do RICMS, aprovado pelo Dec. nº 18.930/97, motivo pelo qual deve ser mantida a exigência fiscal”.



Observa-se, portanto, que a sentença da primeira instância não merece reparos.

Da mesma forma, não houve violação ao princípio do não confisco, referente à multa por infração que estão previstas na legislação estadual, efetivada nos exatos termos determinados pela Lei 6.379/96.

Por outro lado, a análise da constitucionalidade das normas tributárias foge à competência dos órgãos julgadores, conforme se pode verificar na redação do artigo 55 c/c Art. 72-A da Lei nº 10.094/13, que dispõe sobre o Ordenamento Processual Tributário, o Processo Administrativo Tributário e sobre a Administração Tributária, abaixo transcritos:

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

I - a declaração de inconstitucionalidade;”

(...)

Art. 72-A. No julgamento do processo administrativo tributário é vedado afastar a aplicação de lei sob alegação de inconstitucionalidade, ressalvadas as hipóteses em que a inconstitucionalidade tenha sido proclamada:

I - em ação direta de inconstitucionalidade;

II - por decisão definitiva do Supremo Tribunal Federal, em via incidental, desde que o Senado Federal tenha suspenso a execução do ato normativo.

Além disso, os fazendários atuaram nos 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 quando da aplicação das penalidades por infração à norma tributária do Estado da Paraíba.

Ao propor uma multa, o fazendário toma por base as determinações desses dispositivos legais e desrespeitá-los consistiria em ilegalidade.

Todavia, em relação à penalidade proposta na exordial, que teve por fundamento o artigo 82, V, “h”, da Lei nº 6.379/96, deve-se reconhecer a necessidade de redução da sanção aplicada na peça vestibular, em face da edição da Lei nº 12.788, de 28 de setembro de 2023, combinado com o disposto no artigo 106 do CTN.

É que o art. 106 do CTN autoriza a aplicação retroativa de sanções mais benéficas a fatos infracionais cujo processo não esteja definitivamente julgado. Portanto, em respeito ao Princípio da Legalidade, as penalidades devem ser reduzidas para o percentual de 75% sobre o imposto devido. Vejamos:

LEI Nº 12.788/23

Art. 1º A Lei nº 6.379, de 2 de dezembro de 1996, passa:



I – com nova redação dada aos seguintes dispositivos:

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

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

Diante destas considerações, com fundamento na legislação de regência e nas considerações de cunho formal, reputo corretos os ajustes adotados pelo diligente julgador monocrático que alterou, quanto aos valores, o crédito tributário exigido.

Com estes fundamentos,

V O T O pelo recebimento do recurso voluntário, por regular e tempestivo, e, quanto ao mérito pelo seu desprovimento, para manter a sentença monocrática que julgou parcialmente procedente o Auto de Infração de Estabelecimento nº 93300008.09.00004459/2022-33, (fls. 2), lavrado em 26 de dezembro de 2022, em face da COMPANHIA BRASILEIRA DE DISTRIBUIÇÃO, já qualificada nos autos, ao pagamento do crédito tributário total no valor de R\$ 235.788,01 (duzentos e trinta e cinco mil setecentos e oitenta e oito reais e um centavo), sendo R\$ 134.736,00 (cento e trinta e quatro mil setecentos e trinta e seis reais) de ICMS, por infringência ao artigo 106, VIII c/c art. 77 c/fulcro no art. 82, I, ambos do RICMS/PB e R\$ 101.052,01 (cento e um mil, cinquenta e dois reais e um centavo) a título de multas por infração, com fulcro no artigo 82, V, “h”, da Lei nº 6.379/96.

Mantenho cancelado o valor de R\$ 33.683,99 (trinta e três mil, seiscentos e oitenta e três reais e noventa e nove centavos), a título de multa por infração, em face do Princípio da Retroatividade da Lei mais benigna disciplinada no art. 106, inciso II, alínea “c” do CTN.

Intimações necessárias, na forma legal.

Primeira Câmara de Julgamento, sessão realizada por videoconferência, em 11 de setembro de 2024.

Vinicius de Carvalho Leão Simões
Conselheiro Relator