



PROCESSO Nº 1769782014-5

ACÓRDÃO Nº 161/2025

TRIBUNAL PLENO

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

1ª Recorrida: BRATESTX S/A

2ª Recorrente: BRATESTX S/A

2ª Recorrida: GERÊNCIA EXECUTIVA DE JULGAMENTO DE PROCESSOS  
FISCAIS - GEJUP

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

Autuante: JOÃO BATISTA DE MELO

Relator: CONS.º LINDEMBERG ROBERTO DE LIMA.

**PRELIMINAR. CERCEAMENTO DE DEFESA. REJEITADA. DECADÊNCIA DO CRÉDITO TRIBUTÁRIO. PARCIALIDADE. OMISSÃO DE SAÍDAS. NOTAS FISCAIS DE AQUISIÇÃO LANÇADAS COM VALOR MENOR - INFRAÇÃO NÃO CARACTERIZADA. CRÉDITO FISCAL INDEVIDO. ICMS FRETE. MODALIDADE CIF - DENÚNCIA CONFIGURADA EM PARTE. ICMS. OMISSÃO DE SAÍDAS. FALTA DE LANÇAMENTO DE NOTAS FISCAIS DE AQUISIÇÃO - INFRAÇÃO COMPROVADA EM PARTE. MULTA RECIDIVA - AFASTAMENTO PARCIAL. CONFIRMAÇÃO. PENALIDADE. REDUÇÃO. LEI POSTERIOR MAIS BENIGNA. APLICAÇÃO. AUTO DE INFRAÇÃO PARCIALMENTE PROCEDENTE. ALTERADA A DECISÃO RECORRIDA. RECURSO DE OFÍCIO DESPROVIDO E RECURSO VOLUNTÁRIO PARCIALMENTE PROVIDO.**

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

- Confirmada a declaração de ofício da decadência parcial da infração de crédito indevido (ICMS frete modalidade CIF), pois o Auto de Infração se consolidou em 18/12/2014, com a ciência da autuada, logo, a infração relativa a fatos geradores ocorridos até o período de novembro de 2009, já não eram mais passíveis de retificação pelo Fisco, eis que estavam alcançados pela decadência, em vista do exposto nos arts. 150, § 4º, do CTN e, 22, § 3º, da Lei Estadual nº 10.094/2013.



- O lançamento de notas fiscais de aquisição nos livros próprios com valor menor do que o efetivamente utilizado na operação autoriza a presunção de saídas de mercadorias tributáveis sem pagamento do imposto estadual, nos termos do artigo 646 do RICMS/PB. In casu, sendo verificando nos referidos documentos fiscais que a diferença usada como fato indiciário correspondeu à prestação de serviços sujeitos ao ISSQN, o crédito tributário foi considerado improcedente.
- O direito ao crédito do ICMS nas saídas de mercadorias com serviço de transporte na modalidade CIF, quando o transportador for contratado pelo remetente, está condicionado e encontra sua **ratio legis** quando o valor deste serviço de transporte seja incluído na base de cálculo do ICMS na operação de saída. In casu, os pressupostos fáticos contrariam a tese defensiva, uma vez que o valor do serviço de transporte não está incluído na base de cálculo do ICMS, de forma que o crédito fiscal é indevido.
- Ao omitir a escrituração de notas fiscais de aquisição de mercadorias, logo, em operações onerosas, a lei presume a saída de mercadorias pretéritas tributáveis, sem o pagamento do imposto devido. No caso concreto, o contribuinte alegou a ocorrência de transferências de mercadorias (insumos) entre estabelecimentos da empresa, situação que não caracteriza aquisições onerosas. Comprovados esses fatos, o crédito tributário foi parcialmente reduzido.
- Redução da penalidade aplicada com fulcro no art. 82, V, “f” e “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.
- Confirmado o afastamento parcial da multa recidiva para o período de janeiro de 2009 a janeiro de 2011, em face do não preenchimento dos requisitos insculpidos nos arts. 38 e 39 da Lei nº 10.094/13.

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 desprovimento do recurso de ofício e provimento parcial do recurso voluntário, para alterar a decisão singular, e julgar parcialmente procedente o Auto de Infração de Estabelecimento nº **93300008.09.00002155/2014-21**, **lavrado em 20 de novembro de 2014 contra a empresa BRASTEX S/A**, inscrição estadual nº 16.081.583-5, condenando-a ao pagamento do crédito tributário no valor



total de **R\$ 227.870,60 (duzentos e vinte e sete mil, oitocentos e setenta reais e sessenta centavos)**, sendo R\$ 122.552,59 (cento e vinte e dois mil, quinhentos e cinquenta e dois reais e cinquenta e nove centavos) de ICMS, por infringência aos artigos 158, I; 160, I c/ fulcro no artigo 646 e 72, §2º, II, c/c 106, II, “a”, todos do RICMS/PB, R\$ 91.914,33 (noventa e um mil, novecentos e quatorze reais e trinta e três centavos) a título de multa por infração, com fulcro no art. 82, V, “f” e “h” da Lei 6.379/96 e R\$ 13.403,68 (treze mil, quatrocentos e três reais e sessenta e oito centavos) de multa recidiva.

Ao tempo em que mantenho cancelado, por indevido, o quantum de **R\$ 857.209,61 (oitocentos e cinquenta e sete mil, duzentos e nove reais e sessenta e um centavos)**, sendo R\$ 336.998,87 (trezentos e trinta e seis mil, novecentos e noventa e oito reais e oitenta e sete centavos) de ICMS, R\$ 336.998,87 (trezentos e trinta e seis mil, novecentos e noventa e oito reais e oitenta e sete centavos) de multa por infração e R\$ 183.211,87 (cento e oitenta e três mil, duzentos e onze reais e oitenta e sete centavos) de multa por reincidência.

Cancelo o montante de **R\$ 120.019,60 (cento e vinte mil e dezanove reais e sessenta centavos)**, sendo R\$ 42.456,74 (quarenta e dois mil, quatrocentos e cinquenta e seis reais e setenta e quatro centavos) de ICMS, R\$ 73.094,95 (setenta e três mil e noventa e quatro reais e noventa e cinco centavos) de multa por infração e R\$ 4.467,91 (quatro mil, quatrocentos e sessenta e sete reais e noventa e um centavos) de multa por reincidência, pelas razões acima evidenciadas.

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

P.R.I.

Tribunal Pleno, Sessão realizada por meio de videoconferência, em 25 de março de 2025.

LINDEMBERG ROBERTO DE LIMA  
Conselheiro

LEONILSON LINS DE LUCENA  
Presidente

Participaram do presente julgamento os membros da Segunda Câmara de Julgamento, EDUARDO SILVEIRA FRADE, HEITOR COLLETT, PAULO EDUARDO DE FIGUEIREDO CHACON, LARISSA MENESES DE ALMEIDA, PETRÔNIO RODRIGUES LIMA, VINÍCIUS DE CARVALHO LEÃO SIMÕES E RÔMULO TEOTÔNIO DE MELO ARAÚJO.

SÉRGIO ROBERTO FÉLIX LIMA  
Assessor



PROCESSO N° 1769782014-5

TRIBUNAL PLENO

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

1ª Recorrida: BRATESTX S/A

2ª Recorrente: BRATESTX S/A

2ª Recorrida: GERÊNCIA EXECUTIVA DE JULGAMENTO DE PROCESSOS  
FISCAIS - GEJUP

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

Autuante: JOÃO BATISTA DE MELO

Relator: CONS.º LINDEMBERG ROBERTO DE LIMA.

**PRELIMINAR. CERCEAMENTO DE DEFESA. REJEITADA. DECADÊNCIA DO CRÉDITO TRIBUTÁRIO. PARCIALIDADE. OMISSÃO DE SAÍDAS. NOTAS FISCAIS DE AQUISIÇÃO LANÇADAS COM VALOR MENOR - INFRAÇÃO NÃO CARACTERIZADA. CRÉDITO FISCAL INDEVIDO. ICMS FRETE. MODALIDADE CIF - DENÚNCIA CONFIGURADA EM PARTE. ICMS. OMISSÃO DE SAÍDAS. FALTA DE LANÇAMENTO DE NOTAS FISCAIS DE AQUISIÇÃO - INFRAÇÃO COMPROVADA EM PARTE. MULTA RECIDIVA - AFASTAMENTO PARCIAL. CONFIRMAÇÃO. PENALIDADE. REDUÇÃO. LEI POSTERIOR MAIS BENIGNA. APLICAÇÃO. AUTO DE INFRAÇÃO PARCIALMENTE PROCEDENTE. ALTERADA A DECISÃO RECORRIDA. RECURSO DE OFÍCIO DESPROVIDO E RECURSO VOLUNTÁRIO PARCIALMENTE PROVIDO.**

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

- Confirmada a declaração de ofício da decadência parcial da infração de crédito indevido (ICMS frete modalidade CIF), pois o Auto de Infração se consolidou em 18/12/2014, com a ciência da autuada, logo, a infração relativa a fatos geradores ocorridos até o período de novembro de 2009, já não eram mais passíveis de retificação pelo Fisco, eis que estavam alcançados pela decadência, em vista do expresso nos arts. 150, § 4º, do CTN e, 22, § 3º, da Lei Estadual nº 10.094/2013.



- O lançamento de notas fiscais de aquisição nos livros próprios com valor menor do que o efetivamente utilizado na operação autoriza a presunção de saídas de mercadorias tributáveis sem pagamento do imposto estadual, nos termos do artigo 646 do RICMS/PB. In casu, sendo verificando nos referidos documentos fiscais que a diferença usada como fato indiciário correspondeu à prestação de serviços sujeitos ao ISSQN, o crédito tributário foi considerado improcedente.
- O direito ao crédito do ICMS nas saídas de mercadorias com serviço de transporte na modalidade CIF, quando o transportador for contratado pelo remetente, está condicionado e encontra sua **ratio legis** quando o valor deste serviço de transporte seja incluído na base de cálculo do ICMS na operação de saída. In casu, os pressupostos fáticos contrariam a tese defensiva, uma vez que o valor do serviço de transporte não está incluído na base de cálculo do ICMS, de forma que o crédito fiscal é indevido.
- Ao omitir a escrituração de notas fiscais de aquisição de mercadorias, logo, em operações onerosas, a lei presume a saída de mercadorias pretéritas tributáveis, sem o pagamento do imposto devido. No caso concreto, o contribuinte alegou a ocorrência de transferências de mercadorias (insumos) entre estabelecimentos da empresa, situação que não caracteriza aquisições onerosas. Comprovados esses fatos, o crédito tributário foi parcialmente reduzido.
- Redução da penalidade aplicada com fulcro no art. 82, V, “f” e “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.
- Confirmado o afastamento parcial da multa recidiva para o período de janeiro de 2009 a janeiro de 2011, em face do não preenchimento dos requisitos insculpidos nos arts. 38 e 39 da Lei nº 10.094/13.

## RELATÓRIO

Trata-se de recursos voluntário e de ofício, interpostos nos termos dos artigos 77 e 80 da Lei nº 10.094/13, contra a decisão de primeira instância, que julgou parcialmente procedente o Auto de Infração de Estabelecimento nº 93300008.09.00002155/2014-21 (fls. 2 a 6), lavrado em 20 de novembro de 2014 contra a empresa BRATESTEX S/A, inscrição estadual nº 16.081.583-5.

Na referida peça acusatória constam as seguintes infrações:

AQUISIÇÕES SUBFATURADAS >> Contrariando dispositivos legais, o contribuinte efetuou pagamentos com



receitas advindas de omissões de saídas pretéritas de mercadorias tributáveis sem o pagamento do imposto devido, relativamente à parcela subfaturada concernentes às mercadorias adquiridas com valores abaixo do realmente praticado na operação. Nota Explicativa.: NOTAS FISCAIS DE ENTRADA LANÇADAS COM VALOR MENOR.

CRÉDITO INDEVIDO (ICMS FRETE MODALIDADE CIF) (PERÍODO A PARTIR DE 07.03.02) >> Contrariando dispositivos legais, o contribuinte se creditou do ICMS relativo à prestação de serviço de transporte, modalidade CIF, sem que houvesse o respectivo destaque no corpo da(s) nota(s) fiscal(is) correspondente(s), resultando na falta de recolhimento do imposto estadual.

FALTA DE LANÇAMENTO DE N. FISCAL DE AQUISIÇÃO >> Aquisição de mercadorias consignadas em documentos fiscais, com receitas provenientes de omissões de saídas pretéritas de mercadorias tributáveis sem o pagamento do imposto devido. (SIMPLES NACIONAL)

Com supedâneo nos fatos acima, o Representante Fazendário lançou, de ofício, o crédito tributário no valor total de **R\$ 1.205.099,81 (um milhão, duzentos e cinco mil, noventa e nove reais e oitenta e um centavos)**, sendo R\$ 502.008,20 (quinhentos e dois mil, oito reais e vinte centavos) de ICMS, por infringência aos artigos 158, I; 160, I c/ fulcro no artigo 646 e 72, §2º, II, c/c 106, II, “a”, todos do RICMS/PB, R\$ 502.008,20 (quinhentos e dois mil, oito reais e vinte centavos) a título de multa por infração, com fulcro no art. 82, V, “f” e “h” da Lei 6.379/96 e R\$ 201.083,41 (duzentos e um mil, oitenta e três reais e quarenta e um centavos) de multa recidiva.

Cientificada pessoalmente da lavratura do auto de infração em 18/12/2014 (fls. 6), a Autuada, por intermédio de advogado legalmente constituído (fls. 1826), ingressou com impugnação contra os lançamentos de crédito tributário (fls. 1810/1825), protocolada em 16/1/15.

Com a informação de Termo de Conclusão, fls. 1.829, os autos foram remetidos à Gerência Executiva de Julgamento de Recursos Fiscais – GEJUP, ocasião na qual foram distribuídos ao julgador fiscal Leonardo do Egito Pessoa.

Considerando pedido do contribuinte no tocante à realização de novas apurações mensais, por ele ter alegado possuir saldos credores do imposto, a Autoridade Julgadora requereu para que os autos fossem baixados em diligência (fls. 1.832), para que o fiscal autuante realizasse a reconstituição da Conta Gráfica do ICMS dos períodos fiscalizados.

Em 22/9/2014, após a realização da diligência solicitada, os autos retornaram a GEJUP acompanhado dos relatórios de Reconstituição da Conta Gráfica do ICMS (fls. 1833, 1865 e 1877), onde em apertada síntese verificou-se saldo de ICMS a recolher apenas nos períodos de Mar/09, Abr/09, Jul/09, Dez/09, Fev/10 a Jul/10,



Nov/10, Jan/11 a Set/11 e Dez/11. Todos os valores obtidos foram inferiores aos constantes originalmente no auto de infração.

Em sequência, o julgador decidiu pela *parcial procedência* da exigência fiscal, recorrendo de ofício da decisão, nos termos do art. 80, da Lei nº 10.094/13, em decisão monocrática nas fls. 1.902/1.921, nos termos da seguinte ementa:

*ICMS. OMISSÃO DE SAÍDAS. NOTAS FISCAIS DE AQUISIÇÃO LANÇADAS COM VALOR MENOR - INFRAÇÃO NÃO COMPROVADA. CRÉDITO FISCAL INDEVIDO. ICMS FRETE. MODALIDADE CIF – DENÚNCIA CONFIGURADA EM PARTE. ICMS. OMISSÃO DE SAÍDAS. FALTA DE LANÇAMENTO DE NOTAS FISCAIS DE AQUISIÇÃO - INFRAÇÃO CARACTERIZADA. MULTA RECIDIVA – AFASTAMENTO PARCIAL.*

*- O lançamento de notas fiscais de aquisição nos livros próprios com valor menor conduz à presunção de saídas de mercadorias tributáveis sem pagamento do imposto estadual, nos termos do artigo 646 do RICMS/PB. In casu, verificando os referidos documentos fiscais, constatou-se ser o caso de nota fiscal mista (comércio e serviço), onde a diferença encontrada diz respeito a prestação de serviço sujeita ao ISS.*

*- O direito ao crédito do ICMS está consolidado em legislação vigente. É condição sine qua non para o direito ao crédito do ICMS – frete, modalidade CIF, quando o transportador for contratado pelo remetente, que o valor deste serviço de transporte seja incluído na base de cálculo do ICMS na operação de saída, sendo obrigatório seu destaque no corpo da nota fiscal. Vedada a utilização do crédito.*

*- O que se depreende da dedução lógica inserida no art. 646 do RICMS/PB é que, uma vez realizadas compras sem que as respectivas notas fiscais sejam lançadas nos livros próprios, presume-se que a intenção do contribuinte seria omitir receitas de origem desconhecida, tendo em vista que foram adquiridas através de vendas anteriores sem emissão dos devidos documentos fiscais. No presente caso, o contribuinte não trouxe aos autos nenhum documento, de modo a contraditar todo o levantamento procedido pelo Fisco.*

*- Inaplicável a multa recidiva para o período de janeiro de 2009 a janeiro de 2011, em face do não preenchimento dos requisitos insculpidos nos arts. 38 e 39 da Lei nº 10.094/13.*

**AUTO DE INFRAÇÃO PARCIALMENTE PROCEDENTE**

Devidamente cientificada da decisão de primeira instância, por meio do Domicílio Tributário Eletrônico – DT-e, com ciência em 9/7/2019 (fl. 1.924), a



Autuada apresentou Recurso Voluntário em 8/8/2019 (fls. 1.926/1.935), no qual alega, em síntese, que:

- a) Quando do julgamento em primeira instância administrativa, a douta Gerência Executiva de Julgamento de Processos Fiscais: (a) reduziu o período de incidência da multa recidiva de 50% (fevereiro/2011 a dezembro/2011), reduzindo, por tais motivos, o valor da multa para R\$ 17.871,54; (b) extirpou o crédito tributário contabilizado em razão de supostas aquisições subfaturadas;
- b) A autuação, contudo, foi julgada parcialmente procedente, sob a alegação de que: (c) a análise do caráter confiscatório da multa de 100% aplicada fugiria da alçada administrativa, exigindo-se, assim, análise judicial de tal matéria, (d) houve creditamento indevido de ICMS, uma vez que o art. 72, §2º, II, do RICMS/PB prevê expressamente que, para o creditamento do ICMS-Frete, quando a operação for CIF, o preço do serviço deve estar destacado no corpo da nota fiscal, o que não ocorreu no caso em questão; (e) que houve falta de lançamento de notas fiscais de aquisição nos livros próprios, subsistindo, neste aspecto, o crédito tributário de R\$ 192.522,74;
- c) Entendeu-se, ainda, que a recorrente não comprovou que o valor do serviço de frete foi incluído no preço do produto e que o ICMS-Frete foi pago, razão pela qual tornava-se despicienda a discussão sobre a retroatividade do Decreto nº 33.045/2012. Ao contrário do consignado na decisão recorrida, restou devidamente comprovado que o valor do serviço de frete foi incluído no preço do produto e que o ICMS-Frete fora recolhido;
- d) Além disso, juntamente com toda nota fiscal (fls. 36/1.545), conforme se extrai dos documentos que instruem o presente processo administrativo, encontram-se inseridos os CTTC (Conhecimento de Transporte Rodoviário de Carga), correspondentes às prestações de serviço de transportes efetuadas, demonstrando o tipo de frete e valor cobrado por este;
- e) Ou seja, está demonstrado não só o creditamento do valor do ICMS-Frete, como também, de forma cabal e incontestável (conforme documentos dos autos), o valor do frete, a sua inclusão na base de cálculo do ICMS e o seu pagamento, não havendo razão, portanto, para ser mantido o entendimento da decisão recorrida;
- f) Com o advento do Decreto Estadual nº 33.045 de 22.06.2012, deixou-se de considerar como creditamento indevido os valores compensados a título de ICMS-Frete, quando o contribuinte não destacou na nota fiscal o valor do frete pago: passando a considerar tal fato como um simples descumprimento de obrigação acessória;
- g) Dúvida inexistente que a decisão recorrida viola frontalmente o dispositivo legal acima apontado, ao manter parcialmente o auto de infração, tendo



em vista que este contempla a cobrança de imposto (ICMS) tido por não recolhido, quando o fato gerador da hipótese de incidência da norma, atualmente, acarreta simples cobrança de multa por descumprimento de obrigação acessória, e não mais a cobrança do próprio imposto;

- h) Esse é o entendimento do Poder Judiciário da Paraíba, conforme o acórdão proferido pelo Tribunal de Justiça da Paraíba nos autos do processo 0001195-91.2009.815.0331, de lavra do Des. Ricardo Vital;
- i) Cumpre destacar que a Receita Estadual jamais poderia desconsiderar o creditamento ICMS-Frete realizado pela recorrente, com base no simples argumento de que não restou comprovado que o valor do frete estava embutido na nota fiscal de aquisição das mercadorias;
- j) Nesta hipótese, deveria a douta fiscalização notificar o contribuinte para demonstrar que o valor do frete estava embutido na nota fiscal de aquisição das mercadorias ou mesmo atuar de ofício, sob pena de grave afronta ao contraditório e ampla defesa, bem como de violação direta aos arts. 32, 56, 57, 58 e 59 da Lei Estadual n° 10.094/2013;
- k) Cumpre destacar que a decisão recorrida também incorreu em equívoco ao manter o auto de infração no tocante à falta de lançamento de notas fiscais de aquisição nos livros próprios, o que gerou um crédito de R\$ 192.522,74;
- l) Conforme demonstrado na defesa administrativa ofertada pela ora recorrente, essa “aquisição de mercadorias”, que supostamente deixou de ser lançada nos livros próprios, não se trata efetivamente de aquisição de mercadorias, mas no trânsito de insumo de um estabelecimento para outro da empresa recorrente, o que não configura fato gerador de tributo;
- m) O auto de infração é nulo, pois cerceou o direito ao contraditório e ampla defesa (art. 5º, LV, CF) da recorrente, ao não informar durante a fiscalização em que casos e hipóteses específicas não houve lançamento de notas fiscais de aquisição, bem como quais as notas que foram lançadas com valor a menor;
- n) Tal situação de ausência de informações específicas por parte da douta fiscalização impediu que a recorrente pudesse apresentar informações e documentação infirmando as acusações da auditora, o que é o bastante para demonstrar nulidade do referido auto de infração e o equívoco da decisão recorrida;
- o) Fora aplicada à recorrente uma absurda multa no valor correspondente à 100% do valor do ICMS supostamente creditado/levantado de forma indevida pela por aquela, o que demonstra seu caráter eminentemente confiscatório.
- p) Ocorre que não se pode admitir a imputação de tão exacerbada multa, sob pena de violação ao art. 150, IV, da Constituição Federal, que veda terminantemente a aplicação de penalidade com efeito de confisco, senão vejamos o que dispõe este dispositivo legal.



A recorrente, por fim, pede e espera seja conhecido e provido o presente recurso, para reformar a decisão recorrida, julgando totalmente insubsistente o Auto de Infração nº 93300008.09.00002155/2014-21, ou, eventualmente, para afastar ou, em última hipótese, minorar a multa aplicada.

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

**É o relatório.**

*VOTO*

Versa a presente demanda sobre os recursos de ofício e voluntário, interpostos contra a decisão de primeira instância, que julgou *parcialmente procedente* as acusações de (a) aquisições subfaturadas, (b) crédito indevido (ICMS frete modalidade CIF), e (c) falta de lançamento de nota fiscal de aquisição nos livros próprios, em face da empresa epigrafada.

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

Impõe-se declarar ainda que o lançamento de ofício em questão respeitou todas as cautelas da lei, não havendo casos de nulidade considerados nos artigos 14 a 17 da Lei nº 10.094/13, visto que este observa as especificações previstas na legislação de regência, especialmente os requisitos do art. 41 da Lei nº 10.094/13 e do art. 142 do CTN.

**Da preliminar de cerceamento do direito de defesa**

A Recorrente aduz que o auto de infração é nulo, pois cerceou o seu direito ao contraditório e ampla defesa (art. 5º, LV, CF), ao não informar durante a fiscalização em que casos e hipóteses específicas não houve lançamento de notas fiscais de aquisição, bem como quais as notas que foram lançadas com valor a menor.

Ao analisar minuciosamente os autos, percebe-se quantos aos fatos que o Auditor Fiscal anexou dois tipos de planilhas no que se refere a escrituração de documentos fiscais, o primeiro deles para instruir a acusação de subfaturamento e denominado de NOTAS FISCAIS DE ENTRADA LANÇADAS - LANÇADAS COM VALOR MENOR – 2009, e outras três planilhas denominadas de NOTAS FISCAIS DE ENTRADA NÃO LANÇADAS - SINTEGRA X NFS DECLARADAS – 2009/2010/2011, respectivamente. Ademais, consta ainda anexadas as cópias dos respectivos documentos fiscais.

Assim, consta nos autos todos os documentos que viabilizam o exercício pleno ao contraditório e a ampla defesa da empresa acusada, individualizando-se perfeitamente as condutas delitivas fiscais.

No que concerne a informações que a Recorrente alega não lhe terem sido prestadas durante o procedimento de fiscalização, é necessário rememorar que essa



fase de análise fiscal tem natureza inquisitória, e como consequência, resultou na lavratura do auto de infração, notificando-se o sujeito passivo do lançamento tributário, na forma como foi realizado nos presentes autos pela Autoridade Fiscalizadora.

Com a cientificação da lavratura do Auto de Infração em epígrafe, o contribuinte teve seu direito ao contraditório e a ampla defesa preservado, como assim o fez diante da apresentação das peças de defesa no prazo legal, não contrariando as garantias do devido processo legal, assegurado pela Constituição Federal.

Diante do exposto, afasto a preliminar de nulidade da peça acusatória por cerceamento de direito de defesa, aventada pela Recorrente.

### **Da decadência do crédito tributário**

Conforme é cediço a decadência deve ser reconhecida e declarada de ofício pelos Órgãos Julgadores, por força do art. 22, § 1º da Lei 10.094/2013. Nessa linha, andou bem o julgador singular quando reconheceu que parte do crédito tributário referente à acusação de **CRÉDITO INDEVIDO (ICMS FRETE MODALIDADE CIF) (PERÍODO A PARTIR DE 07.03.02)**.

Isso se deve, porque o sujeito passivo, tendo prestado a devida declaração ao Fisco, foi autuado pela fiscalização por crédito indevido.

Destarte, tendo o Auto de Infração se consolidando em **18/12/2014**, com a ciência da autuada, a infração retro mencionada, relativa a fatos geradores ocorridos até o período de novembro de 2009, já não eram mais passíveis de retificação pelo Fisco, eis que estariam alcançados pela decadência, em vista do exposto nos arts. 15, § 4º, do CTN e, 22, § 3º, da Lei Estadual nº 10.094/2013.

**Assim, ratifico a decisão singular quanto à sucumbência de parte do crédito tributário por motivo de decadência.**

### **1. AQUISIÇÕES SUBFATURADAS**

A infração de aquisições subfaturadas tem como fulcro o artigo 646 do RICMS/PB, que autoriza a presunção *juris tantum* de que houve omissão de saídas pretéritas de mercadorias tributáveis, sem recolhimento do imposto, relativamente à parcela subfaturada concernentes às mercadorias adquiridas com valores abaixo do realmente praticado na operação. Eis o teor do citado dispositivo legal:

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

*I – o fato de a escrituração indicar:*

*a) insuficiência de caixa;*

*b) suprimentos a caixa ou a bancos, não comprovados;*

*II – a manutenção no passivo de obrigações já pagas ou inexistentes;*

*III – qualquer desembolso não registrado no Caixa;*



**IV – a ocorrência de entrada de mercadorias não contabilizadas; (grifo nosso)**

[...]

Ademais, o contribuinte está obrigado a emitir nas saídas que promover, os respectivos documentos fiscais, conforme norma extraída dos arts. 158, I e 160, I, do RICMS/PB, *in verbis*:

**Art. 158.** *Os contribuintes, excetuados os produtores agropecuários, emitirão Nota Fiscal, modelos 1 ou 1-A, Anexos 15 e 16:*

*I – sempre que promoverem saída de mercadorias;*

**Art. 160.** *A nota fiscal será emitida:*

*I – antes de iniciada a saída das mercadorias;*

Ao ser demonstrada a receita de origem não comprovada, foi proposta a multa por infração, arremada no art. 82, V, “f”, da Lei nº 6.379/96, nos seguintes termos:

**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): (...)**

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

A prova da prática da infração constitui-se da planilha denominada de NOTAS FISCAIS DE ENTRADA LANÇADAS - LANÇADAS COM VALOR MENOR – 2009 e respectivas cópias das notas fiscais (fls. 19/34).

O i. Julgador da instância monocrática identificou inconsistências nos documentos, que demonstraram que tais operações não estão sujeitas ao ICMS e sim ao ISS, dado que as notas fiscais serem mistas, ou seja, apresentando operações e prestações de serviços sujeitas ao ISSQN municipal. Eis os exatos termos e argumentos postos na sentença:

*“Em sua peça defensiva, a Autuada discorda da presente autuação alegando que tal fato no máximo ensejaria uma multa acessória, nunca o lançamento do crédito tributário, pois o caso se trata de fatos jurídicos que não têm o condão de constituir crédito tributário. Pois bem, compulsando o caderno processual no tocante a acusação em tela (fls. 19 a 34), entendemos que assiste razão a Autuada.*

*Ora, as notas fiscais que embasaram a presente acusação são notas fiscais mistas, ou seja, notas fiscais de comércio e serviço. Tem mais, no tocante a atividade comercial, todas as notas fiscais são de retorno de mercadorias enviadas para conserto pela autuada, operação essa que não acarreta desembolso financeiro por parte do contribuinte.*



*Ainda no tocante a acusação em tela, verificamos que a base de cálculo que serviu para autuação, é justamente o valor referente a prestação de serviço o qual é devido o ISS e não ICMS. Portanto, em face das razões acima evidenciadas, extirpo do libelo acusatório o crédito tributário contabilizado em razão da acusação em tela, no montante de R\$ 7.160,40 (sete mil, cento e sessenta reais e quarenta centavos) referente a tributo e multa.”*

Ao debruçara-me sobre as provas, de fato, devo concordar com o diligente julgador já que a presunção legal não pode ter por escopo fatos indiciários de prestação de serviços e sim de falta de contabilização de mercadorias, conforme art. 646, inciso IV do RICMS/PB. Logo, somente os valores não declarados nos Livros Próprios de operações sujeitas ao ICMS relativas a aquisições onerosas de mercadorias é que tem o condão de impor a presunção legal

Outrossim, as operações com mercadorias são não onerosas, pois decorrentes de retorno de mercadorias enviadas para conserto pela autuada, e se encontram contabilizadas, de forma que a decisão singular deve ser ratificada para julgar improcedente a infração.

## **2. CRÉDITO INDEVIDO (ICMS FRETE MODALIDADE CIF) (PERÍODO A PARTIR DE 07.03.02)**

A acusação de infração tributária por apropriação de crédito indevido ICMS Frete na modalidade CIF tem como fundamento a infringência dos 72, §2º, II, c/c 106, II, “a”, todos do RICMS/PB, em seguida transcritos:

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

*§ 2º O imposto incidente sobre o frete será creditado:*

*I - pelo destinatário, quando a operação de origem for FOB e o transportador for contratado por ele;*

*II - pelo remetente, quando a operação de circulação for CIF, o transportador for contratado por ele e a respectiva base de cálculo incluir o preço do serviço, desde que este esteja destacado no corpo da nota fiscal.*

*Nova redação dada ao inciso II do § 2º do art. 72 pelo inciso I do art. 1º do Decreto nº 45.401/24 - DOE de 24.08.2024.*

*II - pelo remetente, quando a operação de circulação for CIF, o transportador for contratado por ele e a respectiva base de cálculo incluir o preço do serviço.*

Ao ser devidamente configurada a ocorrência de crédito inexistente, deve ser aplicada a multa por infração, arrimada no art. 82, V, “h”, da Lei n. 6.379/96, *in verbis*:

*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; (grifo nosso)*



*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;*

O Representante Fazendário instruiu a peça acusatória com os demonstrativos de “CRÉDITO INDEVIDO DO ICMS RELATIVO AO FRETE SOBRE VENDAS NÃO DESTACADO NA NOTA FISCAL” dos exercícios de 2009, 2010 e 2011.

Em seguida, em 22/9/2014, após a realização da diligência solicitada pelo julgador, os autos retornaram à GEJUP, instruídos com os relatórios de Reconstituição da Conta Gráfica do ICMS (fls. 1.833, 1.865 e 1.877), onde em apertada síntese verificou-se saldo de ICMS a recolher apenas nos períodos de Mar/09, Abr/09, Jul/09, Dez/09, Fev/10 a Jul/10, Nov/10, Jan/11 a Set/11 e Dez/11 e mesmo assim em valores inferiores aos constantes do auto de infração ora em combate.

Ainda inconformada com a manutenção de parte da acusação promovida na sentença, a Recorrente reitera os argumentos de que procedeu na forma da legislação, alegando em síntese que:

- (a) está demonstrado não só o creditamento do valor do ICMS-Frete, como também, de forma cabal e incontestável o valor do frete, a sua inclusão na base de cálculo do ICMS e o seu pagamento, não havendo razão, portanto, para ser mantido o entendimento da decisão recorrida;
- (b) com o advento do Decreto nº 33.045 de 22/6/2012, deixou-se de considerar como creditamento indevido os valores compensados a título de ICMS-Frete, quando o contribuinte não destacou na nota fiscal o valor do frete pago: passando a considerar tal fato como um simples descumprimento de obrigação acessória;
- (c) Esse é o entendimento do Poder Judiciário da Paraíba, senão vejamos a ementa do acórdão proferido pelo Tribunal de Justiça da Paraíba nos autos do processo 0001195-91.2009.815.0331, de lavra do Des. Ricardo Vital;
- (d) a douta fiscalização notificar o contribuinte para demonstrar que o valor do frete estava embutido na nota fiscal de aquisição das mercadorias ou mesmo atuar de ofício, sob pena de grave afronta ao contraditório e ampla defesa, bem como de violação direta aos arts. 32, 56, 57, 58 e 59 da Lei Estadual nº 10.094/2013.

No que se refere aos questionamentos (a) e (d) é fato que os documentos fiscais anexados nas fls. 37 e seguintes, que não há a inclusão do valor do serviço de transporte (frete) na base de cálculo do imposto, conforme verificou o julgador singular e comprovou esse Relator.

Assim, não há motivo para a notificação pleiteada pela defesa, pois é uma informação que pode ser facilmente verificada em cada nota fiscal por ela escriturada. Somente haveria sentido tal notificação ou no curso do processo diligências, se houvesse dúvidas quanto à base de cálculo do ICMS e essa dúvida, de fato, não há.



Quando ao argumento (b) é preciso concordar também com o julgador singular que se encontra esvaziado, visto que seu pressuposto sequer foi atingido, qual seja, o de que o valor do serviço de transporte estivesse, embora não destacado, incluído no preço da mercadoria.

Ora, é preciso cautela quanto à correta interpretação da lei, pois a obrigação acessória abolida foi a do destaque do valor do frete no corpo da nota fiscal. A cláusula CIF exige que a respectiva base de cálculo inclua o preço do serviço, tanto na redação original do Decreto nº 33.045 de 22/6/2012, quanto depois de sua modificação. E nesse caso, a operação com mercadorias e as prestações de serviço de transporte estão apartadas.

Por esse motivo, com todas as vênias, mas não é possível adotar os motivos que lavaram à decisão no processo judicial nº 0001195-91.2009.815.0331, aos fatos contidos nos documentos fiscais ora em exame e objeto do presente lançamento tributário. Veja-se inicialmente o teor da ementa do citado julgado.

*APELAÇÃO CÍVEL. EMBARGOS À EXECUÇÃO. AUTO DE INFRAÇÃO. CERTIDÃO DE DÍVIDA ATIVA. CREDITAMENTO INDEVIDO DO ICMS FRETE. NECESSIDADE DE DESTACAMENTO DO IMPOSTO NAS NOTAS FISCAIS. ART. 72 DO RICMS/PB. INFRAÇÃO TRIBUTÁRIA. REGRA GERAL. DEMONSTRAÇÃO POR OUTROS MEIOS. POSSIBILIDADE. INTELIGENCIA DO §9º DO ARTIGO 72 DO REGULAMENTO. REDAÇÃO DO DECRETO ESTADUAL Nº 33.045/2012, RETROATIVIDADE DA LEI MAIS BENÉFICA. EXEGESE ART. 106 DO CÓDIGO TRIBUTÁRIO NACIONAL. RESPONSABILIDADE APENAS PELO DESCUMPRIMENTO DA OBRIGAÇÃO ACESSÓRIA. SUBSISTÊNCIA DA MULTA. PROVIMENTO PARCIAL DA APELAÇÃO.*

*- A base de cálculo do ICMS é o valor da operação praticada, incluindo-se, nesse cômputo, o valor do frete.*

*- Nos termos do artigo 72, §2º, inciso II, do RICMS/PB, o alienante, na modalidade de frete CIF (cost, insurance and freight), deve incluir o montante referente ao transporte de mercadoria para o cálculo do imposto, podendo creditar-se de tal valor, desde que esteja este destacado no corpo da nota fiscal.*

*- O Decreto Estadual nº 33.045/2012 acrescentou o § 9º ao art. 72 do RICMS/PB, dispondo que, havendo a comprovação, através de auditoria fiscal, de que o frete, mesmo sem estar destacado no corpo da nota fiscal, foi incluído no preço do produto e que o ICMS incidente sobre o referido frete foi pago, a empresa responderá apenas pelo descumprimento de obrigação acessória, nos termos da legislação vigente.*

*- Diante da retroatividade benéfica da legislação tributária, deve ser aplicado ao caso o Decreto Estadual nº 33.045/2012, motivo pelo qual a apelante somente responderá pelo descumprimento da obrigação acessória, com o pagamento de multa. (TJ/PB, 2ª Câmara Cível, Apelação Cível nº. 0001195-91.2009.815.033 1, Rel. Des. Ricardo Vital, DJ 28.07.20 16).*

Consta do teor da referida ementa que o Decreto Estadual nº 33.045/2012 acrescentou o § 9º ao art. 72 do RICMS/PB, dispondo que, havendo a comprovação, através de auditoria fiscal, de que o frete, mesmo sem estar destacado no corpo da nota fiscal, foi incluído no preço do produto e também o pagamento do ICMS sobre o frete, então a empresa responderia somente pelo descumprimento de obrigação acessória.



Ora, a instância monocrática e essa Relatoria tem observado que esses pressupostos não foram satisfeitos, ou seja, não há a comprovação de que o frete, mesmo sem estar destacado no corpo da nota fiscal, foi incluído no preço do produto, logo, não é possível admitir que houve somente responsabilidade por descumprimento de obrigação acessória, nos termos da legislação vigente.

Importante consignar, para que não paire dúvidas, que o ICMS sobre o frete deve ter sido pago pelas transportadoras emitentes dos CTCR, pois contribuintes do ICMS nesse Estado, e somente faria sentido o crédito fiscal pleiteado pela Recorrente se esses fretes constassem também das notas fiscais, incluído no preço dos produtos, o que acarretaria um novo cálculo do ICMS decorrente da parcela do Frete somada aos produtos. De fato, isso não ocorreu.

Dessarte, em sintonia com a decisão da instância singular, ratifico a redução do crédito tributário promovida pela Reconstituição da Conta Gráfica do ICMS, mas confirmo o saldo remanescente da glosa dos créditos fiscais, por restar comprovada a inocorrência da condição da Cláusula CIF, segundo a qual o frete deve estar incluído no preço do produto.

### 3. FALTA DE LANÇAMENTO DE N.F. DE AQUISIÇÃO NOS LIVROS PRÓPRIOS

Esta denúncia imposta no auto de infração tem como fulcro o artigo 646 do RICMS/PB, que autoriza a presunção *juris tantum* de que houve omissão de saídas pretéritas de mercadorias tributáveis, sem recolhimento do imposto, diante da constatação de falta de lançamento de notas fiscais de aquisição. Eis o teor do citado dispositivo legal:

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

*I – o fato de a escrituração indicar:*

*a) insuficiência de caixa;*

*b) suprimentos a caixa ou a bancos, não comprovados;*

*II – a manutenção no passivo de obrigações já pagas ou inexistentes;*

*III – qualquer desembolso não registrado no Caixa;*

*IV – a ocorrência de entrada de mercadorias não contabilizadas; (grifo nosso)*

*[...]*

A referida omissão de receitas tem como fundamento legal o fato gerador presumido, nos termos delineados no art. 3º, § 8º, da Lei nº 6.379/96, “*in verbis*”:

**Lei nº 6.379/96**

*Art. 3º O imposto incide sobre: (...)*

*§ 8º O fato de a escrituração indicar insuficiência de caixa e bancos, suprimentos a caixa e bancos não comprovados ou a manutenção no passivo*



*de obrigações já pagas ou inexistentes, bem como a ocorrência de entrada de mercadorias não contabilizadas ou de declarações de vendas pelo contribuinte em valores inferiores às informações fornecidas por instituições financeiras e administradoras de cartões de crédito, autorizam a presunção de omissão de saídas de mercadorias tributáveis ou de prestações de serviços sem o recolhimento do imposto, ressalvada ao contribuinte a prova da improcedência da presunção.*

Ademais, o contribuinte está obrigado a emitir nas saídas que promover, os respectivos documentos fiscais, conforme norma extraída dos arts. 158, I e. 160, I, do RICMS/PB, in verbis:

**Art. 158.** *Os contribuintes, excetuados os produtores agropecuários, emitirão Nota Fiscal, modelos 1 ou 1-A, Anexos 15 e 16:*

*I – sempre que promoverem saída de mercadorias;*

**Art. 160.** *A nota fiscal será emitida:*

*I – antes de iniciada a saída das mercadorias;*

Ao ser demonstrada a receita de origem não comprovada, foi proposta a multa por infração, arremada no art. 82, V, “f”, da Lei nº 6.379/96, nos seguintes termos:

*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): (...)**

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

A prova da prática da infração constitui-se da planilha denominada de NOTAS FISCAIS DE ENTRADA NÃO LANÇADAS - SINTEGRA X NFS DECLARADAS – 2009/2010/2011 anexada nas fls. 1546 a 1808 dos autos.

Ao analisar a acusação, o julgador singular confirmou a infração, refutando nulidades alegadas pela defesa e justificou na sentença:

*“Perscrutando o caderno processual, observamos que o arcabouço probatório trazido à baila pela fiscalização (fls. 1546 a 1808) é bastante consistente para caracterizar o ilícito tributário. Por outro lado, a Autuada apenas alega não ter como se defender em virtude de não saber quais as notas fiscais que deixaram de ser lançadas.*

*Pois bem, com relação a alegação acima, a mesma já foi devidamente enfrentada e superada quando da análise da preliminar de cerceamento de defesa, onde demonstramos que foi posta à disposição da Autuada todos os elementos necessários à utilização do seu direito de defesa, ou seja, caso fosse de seu interesse, bastaria comparecer à repartição fiscal do seu domicílio tributário para ter acesso a todas as informações necessárias ao contraditório e ampla defesa.*



*Da análise do caderno processual, reforço que a Autuada não traz, aos autos qualquer elemento de prova, em que pese ser detentora deles, prevalecendo a presunção legal inserida no dispositivo de lei já anteriormente citado, pois repise-se, no caso em exame, a Reclamante não se deu o trabalho de trazer nenhuma prova aos autos, afirmando apenas que trata-se de uma interpretação equivocada por parte da fiscalização, quando da análise dos seus registros contábeis. Assim, diante do fato que a Reclamante não teceu quaisquer considerações sobre o mérito da questão, restando-me apenas o exame da regularidade do procedimento de apuração da falta, a qual ressaltamos que, após cuidadosa análise da peça acusatória, verificamos que estão delineadas as formalidades prescritas no art. 142 do CTN e nos dispositivos constantes nos arts. 14, 16 e 17 a Lei estadual nº 10.094/2013 (Lei do PAT), portanto, apta a produzir os seus regulares efeitos.*

*Portanto, em face da situação acima verificada, fica mantido em sua integralidade o crédito tributário total no valor de R\$ 192.522,74 (cento e noventa e dois mil, quinhentos e vinte e dois reais e setenta e quatro centavos) a título de tributo e multa.”*

No Recurso, além da alegação de cerceamento do direito de defesa, enfrentado preliminarmente, a recorrente aduz que a “aquisição de mercadorias”, que supostamente deixou de ser lançada nos livros próprios, não se trata efetivamente de aquisição de mercadorias, mas no trânsito de insumo de um estabelecimento para outro da empresa recorrente, o que não configura fato gerador de tributo.

Com efeito, a transferência de bens entre estabelecimentos da mesma empresa não caracteriza uma operação onerosa, conforme entendimento já manifestado nessa Casa em outros processos, como exemplo o Acórdão nº. 637/2018 e o Acórdão nº. 110/2019.

Contudo, muito embora o argumento seja genérico, o que levaria a crer que todos os documentos fiscais estavam nessa situação, somente evidenciou-se esse fato nas NFe nº 2412, de 08/07/2010, 2451, de 13/07/2010 e 2477, de 15/07/2010, cujo emitente é o CNPJ 09.258.807/0001-01, matriz da empresa acusada, e que foram tomados como fatos indiciários da infração.

Nessa linha, decido pela exclusão desses documentos fiscais da acusação, cancelando-se o crédito tributário principal no valor de R\$ 42.456,74, conforme tabela abaixo especificada.

UF	CNPJ EMITENTE	RAZAO_EMIT	NOTA FISCAL	VL_TOTAL	DT_EMISSA O	ORIGEM	ICMS DEVIDO
PB	9258807000101	BRATEST S/A	2412	95.268,42	08/07/2010	GIM	16.195,63
PB	9258807000101	BRATEST S/A	2451	66.240,20	13/07/2010	GIM	11.260,83
PB	9258807000101	BRATEST S/A	2477	88.236,92	15/07/2010	GIM	15.000,28
TOTAL ICMS CANCELADO							42.456,74

### Das multas aplicadas

A defesa questiona finalmente o montante da multa aplicada, por entender que fora aplicada à recorrente uma absurda multa no valor correspondente à



100% do valor do ICMS supostamente creditado/levantado de forma indevida pela por aquela, o que demonstra seu caráter eminentemente confiscatório.

Registre-se que a aplicação de multa tributária pelos Órgãos de Fiscalização é uma operação vinculada à Lei. O Fazendário aplicou penalidades previstas nos art. 82, V, “f” e “h” da Lei nº 6.379/96, instrumentos normativos cogentes.

Diga-se, ademais, que os Órgãos Julgadores estão proibidos de afastar a aplicação da lei sob a alegação de inconstitucionalidade, ressalvadas as matérias decididas definitivamente em ADI ou em via incidental, quando o Senado Federal tenha suspenso a execução do ato, *ex vi*, dos art. 55 e art. 72-A, da Lei 10.094/13, e na Súmula nº 03, aprovada pelo CRF/PB.

Com fulcro em tais considerações, comprova-se que as multas foram proposta no ato de infração atendendo ao princípio da legalidade e por isso devem ser mantidas.

Mesmo assim, é necessário acolher as alterações advindas da Lei nº 12.788/23 - DOE DE 29/09/2023, com efeito legal desde a data da publicação<sup>1</sup>, cabendo à redução das penalidades aplicadas com fulcro no art. 82, V, “f” e “h” da Lei nº 6.379/96, para o percentual de 75%, em face do Princípio da Retroatividade da Lei mais benigna disciplinada no art. 106, inciso II, alínea “c” do CTN<sup>2</sup>.

### Da multa recidiva

Ratifico, ainda, o afastamento parcial do montante cobrado a título de multa recidiva, realizado na sentença, porquanto a interpretação do dispositivo legal específico, art. 39 da Lei 10.094/13 (transcrito mais adiante), nos dá o rumo de que se considera reincidência a prática de nova infração ao mesmo dispositivo legal, contados da data do pagamento da infração, da decisão definitiva referente à infração anterior ou da inscrição em Dívida Ativa.

*Art. 39. Considera-se reincidência a prática de nova infração ao mesmo dispositivo legal, por parte da mesma pessoa, natural ou jurídica, dentro de 5 (cinco) anos contados da data do pagamento da infração, da decisão definitiva referente à infração anterior ou da inscrição em Dívida Ativa na hipótese de crédito tributário não quitado ou não parcelado.*

Isso se deve porque, conforme bem observado pelo julgador monocrático, no momento do cometimento da infração nos períodos de janeiro de 2009 a dezembro de 2011 não havia reincidência, pois os registros constantes do Termo de Antecedentes Fiscais (fls. 1828) conjuntamente com a Certidão de Inscrição em Dívida Ativa, indicam que a infração anteriormente cometida, conforme o processo nº

<sup>1</sup>Lei nº 12.788/23

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

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

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

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

<sup>2</sup>Art. 106. A lei aplica-se a ato ou fato pretérito:(...)

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

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



1138942008-6, foi inscrita em dívida ativa em 14/2/2011, de forma que não se deve aplicar a reincidência para fatos geradores anteriores a essa data. Outrossim, é procedente a multa recidiva para o período de fevereiro/11 a dezembro/2011.

Acresço, ainda, que a multa recidiva foi reduzida novamente a reboque do princípio da retroatividade da lei mais benéfica, visto que reduzida a multa, com fulcro no art. 82, V, "h" da Lei nº 6.379/96, como consequência, deve-se reduzir a multa recidiva.

Destarte, tendo em vista as justificativas feitas nos tópicos acima, procedo aos ajustes necessários, ficando o crédito tributário assim constituído:

Descrição da infração	Início	Fim	ICMS	Multa por infração	Recidiva	ICMS cancelada	Multa cancelada	Recidiva cancelada	ICMS devido	Multa devida	Recidiva
AQUISIÇÕES SUBFATURADAS	01/05/09	31/05/09	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00
	01/08/09	31/08/09	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00
	01/09/09	30/09/09	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00
	01/10/09	31/10/09	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00
	01/11/09	30/11/09	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00
CRÉDITO INDEVIDO (ICMS FRETE MODALIDADE CIF)	01/01/09	31/01/09	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00
	01/02/09	28/02/09	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00
	01/03/09	31/03/09	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00
	01/04/09	30/04/09	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00
	01/05/09	31/05/09	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00
	01/06/09	30/06/09	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00
	01/07/09	31/07/09	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00
	01/08/09	31/08/09	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00
	01/09/09	30/09/09	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00
	01/10/09	31/10/09	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00
	01/11/09	30/11/09	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00
	01/12/09	31/12/09	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00
	01/01/10	31/01/10	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00
01/02/10	28/02/10	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	
	<b>01/03/10</b>	<b>31/03/10</b>	<b>3.799,40</b>	<b>3.799,40</b>	<b>0,00</b>	<b>0,00</b>	<b>949,85</b>	<b>0,00</b>	<b>3.799,40</b>	<b>2.849,55</b>	<b>0,00</b>



	01/04/10	30/04/10	3.712,13	3.712,13	0,00	0,00	928,03	0,00	3.712,13	2.784,09	0,00
	01/05/10	31/05/10	3.174,36	3.174,36	0,00	0,00	793,59	0,00	3.174,36	2.380,77	0,00
	01/06/10	30/06/10	3.166,54	3.166,54	0,00	0,00	791,64	0,00	3.166,54	2.374,90	0,00
	01/07/10	31/07/10	2.874,43	2.874,43	0,00	0,00	718,61	0,00	2.874,43	2.155,82	0,00
	01/08/10	31/08/10	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00
	01/09/10	30/09/10	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00
	01/10/10	31/10/10	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00
	01/11/10	30/11/10	10.969,62	10.969,62	0,00	0,00	2.742,41	0,00	10.969,62	8.227,21	0,00
	01/12/10	31/12/10	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00
	01/01/11	31/01/11	5.308,41	5.308,41	0,00	0,00	1.327,10	0,00	5.308,41	3.981,30	0,00
	01/02/11	28/02/11	3.676,03	3.676,03	1.838,02	0,00	919,01	459,51	3.676,03	2.757,02	1.378,52
	01/03/11	31/03/11	1.497,00	1.497,00	748,50	0,00	374,25	187,13	1.497,00	1.122,75	561,38
	01/04/11	30/04/11	1.854,54	1.854,54	927,27	0,00	463,64	231,82	1.854,54	1.390,90	695,45
	01/05/11	31/05/11	1.187,34	1.187,34	593,67	0,00	296,84	148,42	1.187,34	890,50	445,25
	01/06/11	30/06/11	3.026,92	3.026,92	1.513,46	0,00	756,74	378,37	3.026,92	2.270,18	1.135,10
	01/07/11	31/07/11	3.338,68	3.338,68	1.669,34	0,00	834,68	417,34	3.338,68	2.504,00	1.252,01
	01/08/11	31/08/11	5.345,77	5.345,77	2.672,89	0,00	1.336,44	668,22	5.345,77	4.009,33	2.004,67
	01/09/11	30/09/11	5.366,61	5.366,61	2.683,31	0,00	1.341,65	670,83	5.366,61	4.024,96	2.012,48
	01/10/11	31/10/11	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00
	01/11/11	30/11/11	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00
	01/12/11	31/12/11	10.450,18	10.450,18	5.225,09	0,00	2.612,55	1.306,27	10.450,18	7.837,63	3.918,82
FALTA DE LANÇAMENTO	01/01/09	31/01/09	539,84	539,84	0,00	0,00	134,96	0,00	539,84	404,88	0,00
	01/03/09	31/03/09	2.863,44	2.863,44	0,00	0,00	715,86	0,00	2.863,44	2.147,58	0,00
	01/04/09	30/04/09	101,97	101,97	0,00	0,00	25,49	0,00	101,97	76,47	0,00
	01/05/09	31/05/09	5.100,00	5.100,00	0,00	0,00	1.275,00	0,00	5.100,00	3.825,00	0,00
	01/06/09	30/06/09	2.489,57	2.489,57	0,00	0,00	622,39	0,00	2.489,57	1.867,17	0,00
	01/07/09	31/07/09	1.043,80	1.043,80	0,00	0,00	260,95	0,00	1.043,80	782,85	0,00
	01/08/09	31/08/09	124,23	124,23	0,00	0,00	31,06	0,00	124,23	93,17	0,00
	01/09/09	30/09/09	1.824,32	1.824,32	0,00	0,00	456,08	0,00	1.824,32	1.368,24	0,00
	01/11/09	30/11/09	5.152,04	5.152,04	0,00	0,00	1.288,01	0,00	5.152,04	3.864,03	0,00
	01/12/09	31/12/09	1.656,92	1.656,92	0,00	0,00	414,23	0,00	1.656,92	1.242,69	0,00



DE N.F. DE AQUISIÇÕES NOS LIVROS PROPRIOS	01/01/10	31/01/10	36,72	36,72	0,00	0,00	9,18	0,00	36,72	27,54	0,00
	01/02/10	28/02/10	18,87	18,87	0,00	0,00	4,72	0,00	18,87	14,15	0,00
	01/03/10	31/03/10	1.365,59	1.365,59	0,00	0,00	341,40	0,00	1.365,59	1.024,19	0,00
	01/04/10	30/04/10	170,19	170,19	0,00	0,00	42,55	0,00	170,19	127,64	0,00
	<b>01/07/10</b>	<b>31/07/10</b>	<b>42.456,74</b>	<b>42.456,74</b>	<b>0,00</b>	<b>42.456,74</b>	<b>42.456,74</b>	0,00	<b>0,00</b>	<b>0,00</b>	<b>0,00</b>
	01/08/10	31/08/10	1.685,50	1.685,50	0,00	0,00	421,38	0,00	1.685,50	1.264,12	0,00
	01/09/10	30/09/10	4.918,68	4.918,68	0,00	0,00	1.229,67	0,00	4.918,68	3.689,01	0,00
	01/11/10	30/11/10	104,68	104,68	0,00	0,00	26,17	0,00	104,68	78,51	0,00
	01/12/10	31/12/10	6.324,00	6.324,00	0,00	0,00	1.581,00	0,00	6.324,00	4.743,00	0,00
	01/01/11	31/01/11	1.230,84	1.230,84	0,00	0,00	307,71	0,00	1.230,84	923,13	0,00
	01/02/11	28/02/11	1.382,82	1.382,82	0,00	0,00	345,71	0,00	1.382,82	1.037,11	0,00
	01/03/11	31/03/11	34,00	34,00	0,00	0,00	8,50	0,00	34,00	25,50	0,00
	01/04/11	30/04/11	51,00	51,00	0,00	0,00	12,75	0,00	51,00	38,25	0,00
	01/05/11	31/05/11	261,72	261,72	0,00	0,00	65,43	0,00	261,72	196,29	0,00
	01/06/11	30/06/11	1.804,37	1.804,37	0,00	0,00	451,09	0,00	1.804,37	1.353,27	0,00
	01/07/11	31/07/11	2.472,40	2.472,40	0,00	0,00	618,10	0,00	2.472,40	1.854,30	0,00
	01/08/11	31/08/11	1.095,99	1.095,99	0,00	0,00	274,00	0,00	1.095,99	821,99	0,00
	01/09/11	30/09/11	576,31	576,31	0,00	0,00	144,08	0,00	576,31	432,23	0,00
	01/10/11	31/10/11	3.677,16	3.677,16	0,00	0,00	919,29	0,00	3.677,16	2.757,87	0,00
	01/11/11	30/11/11	4.831,74	4.831,74	0,00	0,00	1.207,94	0,00	4.831,74	3.623,80	0,00
01/12/11	31/12/11	865,92	865,92	0,00	0,00	216,48	0,00	865,92	649,44	0,00	
<b>TOTAL DO CRÉDITO TRIBUTÁRIO</b>			<b>165.009,33</b>	<b>165.009,33</b>	<b>17.871,54</b>	<b>42.456,74</b>	<b>73.094,95</b>	<b>4.467,91</b>	<b>122.552,59</b>	<b>91.914,33</b>	<b>13.403,68</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 desprovimento do recurso de ofício e provimento parcial do recurso voluntário, para alterar a decisão singular, e julgar parcialmente procedente o Auto de Infração de Estabelecimento nº **93300008.09.00002155/2014-21**, lavrado em **20 de novembro de 2014** contra a empresa **BRATESTX S/A**, inscrição estadual nº 16.081.583-5, condenando-a ao pagamento do crédito tributário no valor total de **R\$ 227.870,60 (duzentos e vinte e sete mil, oitocentos e setenta reais e sessenta centavos)**, sendo R\$ 122.552,59 (cento e vinte e dois mil, quinhentos e cinquenta e dois reais e cinquenta e nove centavos) de ICMS, por infringência aos artigos 158, I; 160, I c/ fulcro no artigo 646 e 72, §2º, II, c/c 106, II, “a”, todos do RICMS/PB, R\$ 91.914,33 (noventa e um mil, novecentos e



quatorze reais e trinta e três centavos) a título de multa por infração, com fulcro no art. 82, V, “f” e “h” da Lei 6.379/96 e R\$ 13.403,68 (treze mil, quatrocentos e três reais e sessenta e oito centavos) de multa recidiva.

Ao tempo em que mantenho cancelado, por indevido, o quantum de **R\$ 857.209,61 (oitocentos e cinquenta e sete mil, duzentos e nove reais e sessenta e um centavos)**, sendo R\$ 336.998,87 (trezentos e trinta e seis mil, novecentos e noventa e oito reais e oitenta e sete centavos) de ICMS, R\$ 336.998,87 (trezentos e trinta e seis mil, novecentos e noventa e oito reais e oitenta e sete centavos) de multa por infração e R\$ 183.211,87 (cento e oitenta e três mil, duzentos e onze reais e oitenta e sete centavos) de multa por reincidência.

Cancelo o montante de **R\$ 120.019,60 (cento e vinte mil e dezenove reais e sessenta centavos)**, sendo R\$ 42.456,74 (quarenta e dois mil, quatrocentos e cinquenta e seis reais e setenta e quatro centavos) de ICMS, R\$ 73.094,95 (setenta e três mil e noventa e quatro reais e noventa e cinco centavos) de multa por infração e R\$ 4.467,91 (quatro mil, quatrocentos e sessenta e sete reais e noventa e um centavos) de multa por reincidência, pelas razões acima evidenciadas.

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

Tribunal Pleno, sessão realizada por meio de videoconferência em 25 de março de 2025.

Lindemberg Roberto de Lima  
Conselheiro Relator