



PROCESSO Nº 1536362015-4

ACÓRDÃO Nº 405/2023

TRIBUNAL PLENO

Recorrente: SUPERMERCADO LATORRE LTDA.

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: JOSELINDA GONÇALVES MACHADO

Relator: CONS.º HEITOR COLLETT.

DECADÊNCIA. RECONHECIMENTO DE OFÍCIO - PARCIALIDADE. ICMS. INDICAR COMO NÃO TRIBUTADAS PELO ICMS OPERAÇÕES COM MERCADORIAS OU PRESTAÇÕES DE SERVIÇOS SUJEITOS AO IMPOSTO ESTADUAL - DENÚNCIA COMPROVADA - REFORMADA DE OFÍCIO A DECISÃO RECORRIDA - AUTO DE INFRAÇÃO PARCIALMENTE PROCEDENTE - RECURSO VOLUNTÁRIO DESPROVIDO.

- A ausência de provocação por parte da defesa quanto à decadência de crédito tributário lançado não exime os órgãos julgadores de analisarem a questão, devendo, quando configurada a prejudicial de mérito, ser ela reconhecida e declarada de ofício, nos termos do que estatui o artigo 22, § 1º, da Lei nº 10.094/13.

- Incorre em descumprimento de obrigação tributária principal o contribuinte que indica, como isentas e/ou substituição tributária, operações de vendas de produtos sujeitos ao imposto estadual, vez que este fato reduz o montante do tributo efetivamente devido, repercutindo no total a recolher em favor do Estado. In casu, as alegações apresentadas pela autuada não foram suficientes para acarretar a sucumbência do crédito tributário originalmente lançado.

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

ACORDAM à unanimidade e de acordo com o voto do relator, pelo recebimento do recurso voluntário, por regular e tempestivo, e quanto ao mérito, pelo desprovimento, reformando, de ofício, a sentença monocrática para julgar



parcialmente procedente o Auto de Infração de Estabelecimento nº **93300008.09.0001996/2015-00**, lavrado em 6 de novembro de 2015 em desfavor do contribuinte **SUPERMERCADO LATORRE LTDA**, inscrição estadual nº 16.136.433-0, já qualificada nos autos, declarando devido o crédito tributário no valor total de **R\$ 1.225.924,17** (um milhão, duzentos e vinte e cinco mil, novecentos e vinte e quatro reais e dezessete centavos), **sendo de ICMS R\$ 700.528,06** (setecentos mil, quinhentos e vinte e oito reais e seis centavos), por infringência aos artigos 106 c/c 52 e 54, art. 2º e art. 3º, art. 60, I, “b”, III, “d” e “l”, todos do RICMS/PB, aprovado pelo Decreto nº 18.930/97 e **R\$ 525.396,11** (quinhentos e vinte e cinco mil, trezentos e noventa e seis reais e onze centavos) **de multa por infração**, arrimada no art. 82, IV, da Lei nº 6.379/96.

Ao tempo em que cancelo, por indevido, o valor total de **R\$ 53.834,88**, sendo de ICMS R\$ 30.762,79 e R\$ 23.072,09 a título de multa por infração, referentes aos meses de agosto, setembro, outubro e novembro de 2010, por terem sido alcançados pela decadência.

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

P.R.I.

Tribunal Pleno, sessão realizada por meio de videoconferência, em 29 de agosto de 2023.

HEITOR COLLETT
Conselheiro

LEONILSON LINS DE LUCENA
Presidente

Participaram do presente julgamento os membros do Tribunal Pleno, JOSÉ ERIELSON ALMEIDA DO NASCIMENTO (SUPLENTE), JOSÉ VALDEMIR DA SILVA, SIDNEY WATSON FAGUNDES DA SILVA, PAULO EDUARDO DE FIGUEIREDO CHACON, EDUARDO SILVEIRA FRADE, LARISSA MENESES DE ALMEIDA E MAÍRA CATÃO DA CUNHA CAVALCANTI SIMÕES.

SÉRGIO ROBERTO FÉLIX LIMA
Assessor



PROCESSO Nº 1536362015-4

TRIBUNAL PLENO

Recorrente: SUPERMERCADO LATORRE LTDA.

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: JOSELINDA GONÇALVES MACHADO

Relator: CONS.º HEITOR COLLETT.

DECADÊNCIA. RECONHECIMENTO DE OFÍCIO - PARCIALIDADE. ICMS. INDICAR COMO NÃO TRIBUTADAS PELO ICMS OPERAÇÕES COM MERCADORIAS OU PRESTAÇÕES DE SERVIÇOS SUJEITOS AO IMPOSTO ESTADUAL - DENÚNCIA COMPROVADA - REFORMADA DE OFÍCIO A DECISÃO RECORRIDA - AUTO DE INFRAÇÃO PARCIALMENTE PROCEDENTE - RECURSO VOLUNTÁRIO DESPROVIDO.

- A ausência de provocação por parte da defesa quanto à decadência de crédito tributário lançado não exime os órgãos julgadores de analisarem a questão, devendo, quando configurada a prejudicial de mérito, ser ela reconhecida e declarada de ofício, nos termos do que estatui o artigo 22, § 1º, da Lei nº 10.094/13.

- Incorre em descumprimento de obrigação tributária principal o contribuinte que indica, como isentas e/ou substituição tributária, operações de vendas de produtos sujeitos ao imposto estadual, vez que este fato reduz o montante do tributo efetivamente devido, repercutindo no total a recolher em favor do Estado. In casu, as alegações apresentadas pela autuada não foram suficientes para acarretar a sucumbência do crédito tributário originalmente lançado.

RELATÓRIO

Em análise nesta Corte, o recurso voluntário interposto contra decisão monocrática que julgou procedente o Auto de Infração de Estabelecimento nº 93300008.09.0001996/2015-00, lavrado em 6 de novembro de 2015 em desfavor do contribuinte SUPERMERCADO LATORRE LTDA, inscrição estadual nº 16.136.433-0.



Na referida peça acusatória, consta a seguinte acusação, *ipsis litteris*:

0195 – INDICAR COMO NÃO TRIBUTADAS PELO ICMS, OPERAÇÕES C/ MERCADORIAS OU PRESTAÇÕES DE SERVIÇOS SUJEITAS AO IMPOSTO ESTADUAL. >> Falta de recolhimento do imposto estadual, face à ausência de débito(s) do imposto nos livros próprios, em virtude de o contribuinte ter indicado no(s) documento(s) fiscal(is) operações com mercadorias tributáveis ou prestações de serviços como sendo não tributada(s) pelo ICMS.

Nota Explicativa: FALTA DE RECOLHIMENTO DO ICMS, FACE A AUSÊNCIA DE DÉBITO(S) DO IMPOSTO NOS LIVROS PRÓPRIOS, EM VIRTUDE DO CONTRIBUINTE TER INDICADO NO(S) ITENS VENDIDOS DO ECF(PERFIL B ARQUIVO SPED) EM OPERAÇÕES COM MERCADORIAS TRIBUTÁVEIS PELO ICMS COMO ISENTAS E SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA, CONFORME ARQUIVOS E PLANILHAS, EM ANEXO, REFERENTE AOS ECF Nº DE FABRICAÇÃO SW03100000000003640, SW0310000000000663, SW03100000000001641, SW03100000000001639, SW03070000000000053, SW03100000000001640, SW03070000000000597, SW03100000000006010, SW03100000000006011, SW0310000000000664, SW03090000000002056, SW0310000000000665, SW0307000000000052, SW03090000000002055, SW03090000000002057, SW03070000000000596, SW03090000000002054, SW03080000000000478.

Em decorrência deste fato, a representante fazendária lançou um crédito tributário na quantia total de **R\$ 1.279.759,05** (hum milhão, duzentos e setenta e nove mil, setecentos e cinquenta e nove reais e cinco centavos), **sendo R\$ 731.290,85** (setecentos e trinta e um mil, duzentos e noventa reais e oitenta e cinco centavos) **de ICMS**, por infringência aos artigos 106 c/c 52 e 54, art. 2º e art. 3º, art. 60, I, “b”, III, “d” e “I”, todos do RICMS/PB e **R\$ 548.468,20** (quinhentos e quarenta e oito mil, quatrocentos e sessenta e oito reais e vinte centavos) **a título de multa por infração**, embasada no artigo 82, IV, da Lei nº 6.379/96.

Documentos instrutórios às folhas 10 a 18 e mídia digital em CD à fl. 19 dos autos.

Cientificada da lavratura do Auto de Infração, por via postal, com Aviso de Recepção (AR) em 29/11/2015 (fl. 21), o contribuinte veio aos autos de forma tempestiva, apresentar peça reclamatória, protocolada em 23/12/2015 (fl. 25 a 31), por meio da qual impugna o Auto de Infração, com base nas seguintes alegações:

a) De que a fiscalização chegou a três situações distintas no levantamento que consistiu na identificação de produtos que tiveram, ao longo de 5 (cinco) anos, tratamento tributável diferente do constante no RICMS/PB, foram os seguintes produtos: carne, queijo e “produtos diversos”;

b) Isso foi feito porque a reclamante concordou totalmente com o valor levantado pela fiscalização em relação a carne, parcialmente com o queijo e não concordou com nada, relativo ao valor a títulos de diversos produtos, e com esta separação foi possível a empresa efetuar os pagamentos de maneira separada, até para facilitar o trabalho da Auditora



Fiscal no sentido de abater da sua notificação os valores pagos, para em seguida, após os 10 (dez) dias de prazo, transformar o valor não pago em auto de infração;

c) Na notificação recebida em 03/08/2015, no valor total de R\$ 1.472.647,95, levantado pela fiscalização, R\$ 623.698,21 corresponde ao produto carne, o qual foi totalmente recolhido, conforme cópia do DAR nº 3010191634 em anexo;

d) Que, diante do que foi exposto, todo e qualquer valor relativo ao produto carne, por ventura existente no auto de infração deve ser totalmente excluído e anulado, posto que a empresa pagou de forma a quitar o referido montante;

e) Quanto ao produto queijo o valor levantado pela fiscalização foi de R\$ 462.671,03, dos quais a empresa pagou o valor de R\$ 138.801,29, e nossa discordância em relação ao valor levantado, decorre da não concessão de crédito do ICMS pelas entradas destes produtos, provenientes de aquisições dentro da Paraíba de produtores rurais e ou cooperativas de produtores rurais;

f) De que a fiscalização deu uma interpretação de que o produto queijo só é isento para os produtores e as cooperativas de produtores rurais existentes dentro do Estado da Paraíba, conforme art. 5º, inciso LXXII do Regulamento do ICMS. Não concordamos com esta interpretação, pois não dar a isenção para o comerciante, torna inócuo e irrelevante o incentivo que o Estado deu ao produtor, pois este terá que pagar a carga tributária cheia;

g) Que apresentou em Reunião na SEFAZ-PB o argumento de que o artigo 82, parágrafo 1º, do RICMS do Estado da Paraíba permite a apropriação de créditos sobre a compra de produtos isentos, no caso específico queijo, quando a venda destes produtos for realizada com tributação normal;

h) Que a fiscalização teria meios e ferramentas para atender o pleito sem qualquer dificuldade, porém, não foi atendido, tendo sido a cobrança realizada pelo valor cheio. Diante disso, a Impugnante fez a apuração do crédito de ICMS sobre as compras de queijos isentos, aqueles adquiridos de produtores e cooperativas de produtores rurais, chegando ao montante de R\$ 323.869,74, o qual utilizamos para abater do valor constante da notificação e recolhendo R\$ 138.801,29, considerado devido;

i) Alega ainda a impossibilidade de verificação da tributação dos demais itens, ou seja, item a item, e que isto deveria ter sido feito pela fiscalização, como foi feito para a carne e o queijo. Que houve dúvida na



classificação fiscal de produtos durante o processo de fiscalização e que alguns produtos tiveram a classificação fiscal modificada de substituição tributária para normal e vice-versa, fato não observado pela fiscalização;

j) Pede a anulação do valor R\$ 298.901,52, constituído a título produto diverso, sob o argumento de que pelos princípios constitucionais e tributários, e de acordo com o CTN, o crédito tributário precisa ser líquido e certo para ser exigível e que a empresa não tem meios para checar o valor levantado;

k) Alega, por fim, diferença de valores entre a notificação prévia ao auto de infração e as planilhas que acompanharam a autuação.

Assim, **requer** que seja o referido auto de infração julgado improcedente para tornar nulo, o valor levantado pela fiscalização, constante do Auto de Infração nº 93300008.09.0001996/2015-00.

Segue em apenso o Processo nº 1536372015-9, referente à Representação Fiscal Para Fins Penais.

Com informação de inexistência de reincidência (fl. 81), foram os autos conclusos (fl. 82) e remetidos à Gerência Executiva de Julgamento de Processos Fiscais – GEJUP, sendo os autos distribuídos ao julgador fiscal Lindemberg Roberto de Lima, que julgou o auto de infração procedente, nos termos da seguinte ementa, *litteris*:

FALTA DE RECOLHIMENTO DE ICMS. INDICAR COMO NÃO TRIBUTADAS PELO ICMS, OPERAÇÕES C/MERCADORIAS OU PRESTAÇÕES DE SERVIÇOS SUJEITAS AO IMPOSTO ESTADUAL. INFRAÇÃO COMPROVADA. CRÉDITO FISCAL. IMPROCEDENTE.

- Confirmada a acusação de falta de recolhimento de ICMS, face a ausência de débitos do imposto nos livros próprios, diante da legalidade do procedimento, uma vez que a acusada não se desincumbiu da prova negativa dos fatos, impondo-se a exigência do imposto e da multa.

- O aproveitamento de crédito fiscal pelo estabelecimento deve obedecer aos requisitos gerais estabelecidos no art. 77 e 81 do RICMS/PB, ou seja, o contribuinte deve provar a idoneidade documental, a escrituração fiscal nos prazos e condições estabelecidas na legislação, bem como respeitar o prazo decadencial de cinco anos, contados da data de emissão do documento.

AUTO DE INFRAÇÃO PROCEDENTE

Cientificada da decisão singular via Aviso de Recebimento (fl. 21), a empresa autuada, por intermédio de representante legalmente constituído, ingressou com Recurso Voluntário tempestivo (fl. 97 a 103), protocolado em 20/08/2018 (fl. 96),



ocasião em que reitera parte das alegações já apresentadas na impugnação administrativa:

- 1- Que a autuação desconsiderou o valor anteriormente pago relativo ao produto QUEIJO no valor de R\$ 138.801,29, conforme DAR anexado na reclamação;
- 2- Que a fiscalização desconsiderou os créditos pelas entradas nas operações internas com QUEIJO, provenientes de produtores rurais ou de cooperativas de produtores rurais;
- 3- Quanto ao valor de R\$ 298.901,52, relativos a produto diversos, reiteramos nossos argumentos, posto que não tivemos a condição de verificação dos mesmos, para analisar a existência ou não da tributação correta.

Por fim, requer seja o presente recurso provido no sentido de que seja julgado improcedente, para tornar nulo o valor lançado através do auto de infração em tela.

Remetidos ao Conselho de Recursos Fiscais, foram os autos distribuídos a Conselheira Dayse Annyedda Chaves, a qual encaminhou os autos para diligência fiscal (fl. 107), questionando se valores pagos pela empresa no REFIS por meios dos DAR's 3010191634 e 3010221560, foram excluídos do montante total constante na notificação 00073172/2015 (fl. 10), que antecedeu a lavratura do auto de infração.

Após a realização da diligência fiscal, os autos retornaram a esta Corte, instruídos com o Relatório de Diligência contendo a seguinte informação fiscal (fl. 110):

“Em cumprimento a Diligência solicitada pelo Conselho de Recursos, referente ao processo de fiscalização 1536362015-4, apresentamos o seguinte relatório:

Reafirmamos os valores lançados no Auto de Infração 933.00008.09.00001996/2015-00. Os valores estão corretamente lançados, conforme levantamento efetuado, em anexo.

Quanto aos valores eventualmente recolhidos a maior, os mesmos devem ser objeto de pedido de restituição em conformidade com o RICMS/PB.

Em relação ao embasamento legal para a cobrança de “outros produtos”, segundo levantamento feito, detalhamento em CD (fl. 19), o contribuinte realizou vendas com tributação normal como isentos e como substituição tributária. As mercadorias sujeitas ao regime de substituição tributária se encontram elencadas no anexo 5 do



RICMS/PB, sendo regulamentadas na época, de 08/2010 a dezembro de 2014, pelos Decretos 31.507/2010 e 34.600/2013.

Quanto à análise das mercadorias objeto de isenção, tomamos como base aquelas relacionadas nos artigos 5º e 6º do RICMS/PB.”

A diligência Fiscal está acompanhada ainda de planilha elaborada pela fiscal autuante, detalhando mês a mês, a Base de Cálculo do imposto, o valor mensal do ICMS, os valores mensais do ICMS devidos, deduzidos os valores mensais recolhidos pelo contribuinte no REFIS no Processo 1382102015-6 (DAR 3010191634) e no Processo 1422162015-3 (DAR 3010221560), (fl. 112 a 118 e 137 a 138).

Na sequência, os autos foram redistribuídos a esta relatoria, segundo os critérios regimentais, para apreciação e julgamento.

Eis o relatório

VOTO

A matéria em apreciação versa sobre a denúncia de “Falta de recolhimento do imposto estadual, face à ausência de débito(s) do imposto nos livros próprios, em virtude de o contribuinte ter indicado nos documentos fiscais operações com mercadorias tributáveis ou prestações de serviços como sendo não tributadas pelo ICMS” no período de agosto de 2010 a novembro de 2014, formalizada contra a empresa SUPERMERCADO LATORRE LTDA, já qualificada nos autos.

Em preâmbulo, necessário declarar que o recurso da autuada atende ao requisito de tempestividade, haja vista ter sido interposto no prazo previsto no art. 77, da Lei nº 10.094/2013.

Quanto aos aspectos de natureza formal do auto infracional, verifica-se que o libelo acusatório trouxe devidamente a indicação da pessoa do infrator, a natureza da infração, não existindo incorreções capazes de provocar a nulidade, seja por vício material, seja por vício formal.

- Decadência.

É dever de ofício do julgador administrativo analisar e reconhecer a decadência, ainda que não tenha sido suscitada pelo contribuinte, conforme disposto no artigo 22, §§ 1º, 2º e 3º, da Lei 10.093/2013.

Em relação ao ICMS, como se submete ao chamado lançamento por homologação - classificação definida pelo CTN e vorazmente criticada pela melhor doutrina -, o que ocorre é que, em havendo a inércia do sujeito ativo na constituição do



crédito tributário, ocorrendo o pagamento, haveria a homologação tácita do pagamento realizado, ainda que fosse efetivado a menor.

Amparada a essa homologação tácita, em razão do decurso do prazo definido em lei, incidiria os efeitos da decadência, um dos quais afetando o direito de rever o dito recolhimento antecipado, por meio do lançamento de ofício (por exemplo, auto de infração).

Portanto, ocorrem dois fenômenos distintos e a um só tempo, primeiro a homologação tácita do pagamento eventualmente realizado, segundo a impossibilidade da revisão da quitação efetivada, ainda que de forma incorreta, pela incidência da decadência.

Analisando o aspecto da data inicial para a contagem dos prazos, vê-se que haverá a incidência do art. 150, § 4º, caso haja o pagamento antecipado, promovido pelo contribuinte, conforme se conclui pelo dispositivo transcrito abaixo:

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

(...)

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

De outra sorte, no caso de não haver pagamento algum (no caso antecipado), nem de haver declaração (omissão), não haverá substrato a ser homologado, motivo pelo qual o prazo inicial será aquele disposto no art. 173, I, do Código Tributário Nacional, tendo em vista que não haverá o que homologar-se tacitamente, incidindo, dessa forma, a decadência sobre o poder de lançar de ofício o crédito que o estado entender correto. Assim:

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

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

Com base na miríade de ações em que se envolve a discussão a respeito do termo inicial da contagem do prazo para verificação da decadência, os Tribunais, em direção ao que prevê a referida norma do CTN, tendo que enfrentar a questão de forma tão repetitiva, emitiu inclusive uma Súmula específica, dando conta de que, é o artigo 173, I, que se aplica para os casos de omissão:

Súmula n.º 555 do STJ. Quando não houver declaração do débito, o prazo decadencial quinquenal para o Fisco constituir o crédito tributário conta-se



exclusivamente na forma do art. 173, I, do CTN, nos casos em que a legislação atribui ao sujeito passivo o dever de antecipar o pagamento sem prévio exame da autoridade administrativa.

Ao analisar o libelo basilar, pelas circunstâncias e especificidades da querela administrativa em relação a acusação em tela, de indicar como não tributadas pelo ICMS, operações c/ mercadorias ou prestações de serviços sujeitas ao imposto estadual, que a autuada apresentou suas declarações mensais da EFD/SPED e recolheu parte do ICMS.

Portanto, suas operações de vendas foram de conhecimento do fisco e fizeram parte da apuração e declaração, tendo inclusive recolhimento, ainda que à menor, e nesses casos, o Conselho de Recursos Fiscais vem se posicionando no sentido de que a decadência deve ser contada a partir dos fatos geradores, nos termos do § 4º do art. 150 do CTN, senão vejamos:

RECURSO HIERÁRQUICO DESPROVIDO – INÍCIO DO PRAZO DECADENCIAL – LANÇAMENTOS POR HOMOLOGAÇÃO ART. 150, § 4º E DE OFÍCIO ART. 173, I, AMBOS DO CTN – MANTIDA DECISÃO A QUO.

Nas exações cujo lançamento se faz por homologação, havendo a entrega de declaração de informações fiscais sem recolhimento ou com o recolhimento a menor do que foi declarado, conta-se o prazo decadencial a partir da ocorrência do fato gerador, exceto se houver dolo, fraude ou simulação (art. 150, § 4º, do CNT). Não tendo sido objeto de declaração (autolancamento) para efeito de homologação o valor apurado pela fiscalização, será realizado o lançamento de ofício cujo prazo inicial a ser aplicado é o disposto no art. 173, I, do CTN. (Recurso HIE/CRF-nº 417/2012, Acórdão nº 047/2013, Relator: CONS. RODRIGO ANTÔNIO ALVES ARAÚJO, Julgado em 22.02.2013).

Para que analisemos a questão, convém observarmos também o que dispõe o § 3º do art. 22 da Lei nº 10.094/2013, *in verbis*:

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

(...)

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

Sendo assim, considerando que a ciência do Auto de Infração efetivou-se em 26/11/2015 (fl. 21), o Fisco não pode exigir da Autuada, créditos tributários relativos aos fatos geradores referentes aos meses de agosto, setembro, outubro e novembro de 2010, por terem sido alcançados pela decadência, conforme tabela abaixo:

L.	infra	Mês	B. C.	%aliq.	ICMS	%multa	Multa	Total
1	0195	ago-10	40.545,35	17,00	6.892,71	75,00	5.169,53	12.062,24
2	0195	set-10	41.683,29	17,00	7.086,16	75,00	5.314,62	12.400,78



3	0195	out-10	43.563,24	17,00	7.405,75	75,00	5.554,31	12.960,06
4	0195	nov-10	55.165,71	17,00	9.378,17	75,00	7.033,63	16.411,80
	Decadên	Total	180.957,59		30.762,79		23.072,09	53.834,88

- Do Mérito**Indicar como Não Tributadas pelo ICMS, Mercadorias Sujeitas ao Imposto Estadual.**

A acusação em tela refere-se à falta de recolhimento do Imposto estadual, face à ausência de débito(s) do imposto nos livros próprios, em virtude de o contribuinte ter indicado no(s) documento(s) fiscal(is) operações com mercadorias tributáveis como sendo isentas ou substituição tributária, verificada nos meses de agosto de 2010 até novembro de 2014.

Analisando o caderno processual, evidencia-se que a fiscalização realizou a apuração do crédito tributário com base nos registros mensais constantes dos arquivos das Memórias de Fita detalhes dos equipamentos de ECF da Autuada e confirmados nas GIM e Escrituração Fiscal Digital-EFD apresentadas, razão pela qual lavrou o Auto de Infração ora em combate.

Em razão do fato acima transcrito, a fiscalização entendeu que o contribuinte cometeu atos que implicam em plena divergência com vários artigos do Regulamento do ICMS em vigor no estado da Paraíba, sendo consignado no auto de infração os seguintes dispositivos:

Art. 2º O imposto incide sobre:

I - operações relativas à circulação de mercadorias, inclusive o fornecimento de alimentação e bebidas em bares, restaurantes e estabelecimentos similares;

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

I - da saída de mercadoria de estabelecimento de contribuinte, ainda que para outro estabelecimento do mesmo titular;

Art. 52. O imposto é não-cumulativo, compensando-se o que seja devido em cada operação ou prestação de serviços de transporte interestadual e intermunicipal e de comunicação com o anteriormente cobrado por este Estado ou por outra unidade da Federação, relativamente à mercadoria entrada ou à prestação de serviço recebida, acompanhada de documento fiscal hábil, emitido por contribuinte em situação regular perante o Fisco.

Parágrafo único. Para os efeitos deste artigo, considera-se:

I - imposto devido, o resultante da aplicação da alíquota cabível sobre a base de cálculo de cada operação ou prestação sujeita à cobrança do imposto;
[...]



Art. 54. O valor do imposto a recolher corresponde à diferença, em cada período de apuração, entre o imposto devido sobre as operações ou prestações tributadas e o cobrado relativamente às anteriores.

Art. 60. Os estabelecimentos enquadrados no regime de apuração normal, apurarão no último dia de cada mês:

I - no Registro de Saídas:

[...]

b) o valor total da base de cálculo das operações e/ou prestações com débito do imposto e o valor do respectivo imposto debitado;

[...]

III - no Registro de Apuração do ICMS, após os lançamentos correspondentes às operações de entradas e saídas de mercadorias e dos serviços tomados e prestados durante o mês:

[...]

d) o valor total do débito do imposto;

[...]

l) o valor do imposto a recolher;

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

[...]

II - até o 15º (décimo quinto) dia do mês subsequente ao em que tiver ocorrido o fato gerador, nos casos de:

a) estabelecimentos comerciais, inclusive distribuidores de lubrificantes e combustíveis líquidos e gasosos;

Por sua vez, a penalidade aplicada na inicial teve por fundamento o art. 82, IV, da Lei nº 6.379/96, alterada pela Lei nº 10.008, de 05.06.2013:

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

IV - de 75% (setenta e cinco por cento) aos que indicarem como isentas ou não tributadas, nos documentos fiscais, as operações ou prestações sujeitas ao imposto:

A recorrente insurge-se contra a infração ora em combate, apresentando alguns dos argumentos já apresentados na sua impugnação, os quais passaremos a analisar:

Quanto ao argumento de que autuação desconsiderou o valor anteriormente recolhido relativamente a parte do produto QUEIJO no valor de R\$ 138.801,29, e todo o valor relativo ao produto carne, este não procede visto que na planilha demonstrativa anexada aos autos pela fiscalização consta o detalhamento de cálculo do imposto mensal devido, já deduzidos os valores recolhidos pelo contribuinte no REFIS através do Processo 1382102015-6 (DAR 3010191634) no valor de R\$ 623.698,21 e do Processo 1422162015-3 (DAR 3010221560) no valor de R\$



138.801,29 (fl. 112 a 118 e 137 a 138), totalizando R\$ 762.499,50, ambos pagos em 16/10/2015, valores estes que não foram incluídos no presente auto de infração.

Observa-se que, no auto de infração em tela, não houve lançamento de ICMS nos meses em que os valores recolhidos através do REFIS, superaram os valores correspondentes aos mesmos meses constantes no levantamento prévio realizado pela fiscalização, evitando assim, eventual cobrança de ICMS em duplicidade.

A recorrente alega ainda que a fiscalização ao elaborar o levantamento fiscal, desconsiderou os créditos pelas entradas nas operações internas com QUEIJO, provenientes de produtores rurais ou de cooperativas de produtores rurais.

Neste ponto, deve-se esclarecer que em razão do princípio constitucional da não-cumulatividade previsto no art. 155, parágrafo 2º, *incisos* I e II da CF; artigos 19 e 20 da Lei Complementar nº 87/96; art. 44 da Lei nº 6.379/96 e art. 52, do RICMS/PB, é notório que o aproveitamento do crédito fiscal deve se restringir ao valor efetivamente pago ou cobrado na operação.

O princípio da não-cumulatividade explicita que se deve compensar o ICMS devido com aquele efetivamente pago/recolhido na operação anterior quando da aquisição das mercadorias, conforme se verifica do citado art. 155, II, § 2º, I e II da CF/88:

Art.155-

II -

§ 2º - 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;

II - a isenção ou não-incidência, salvo determinação em contrário da legislação:

a) **não implicará crédito para compensação com o montante devido nas operações ou prestações seguintes;**

b) **acarretará a anulação do crédito relativo às operações anteriores;**

Ao se referir ao “**MONTANTE COBRADO**”, o legislador constituinte contempla apenas a obrigação tributária em concreto, não em tese, ou seja, aquela que foi efetivamente exigida e paga pelo contribuinte na operação anterior.

Da mesma forma assim dispõe a Lei Complementar 87/96:

Art. 19. O imposto é não-cumulativo, compensando-se o que for devido em cada operação relativa à circulação de mercadorias ou prestação de serviços de transporte interestadual e intermunicipal e de comunicação **com o montante cobrado nas anteriores** pelo mesmo ou por outro Estado.



Art. 20. Para a compensação a que se refere o artigo anterior, é assegurado ao sujeito passivo o direito de creditar-se do **imposto anteriormente cobrado** em operações de que tenha resultado a entrada de mercadoria, real ou simbólica, no estabelecimento, inclusive a destinada ao seu uso ou consumo ou ao ativo permanente, ou o recebimento de serviços de transporte interestadual e intermunicipal ou de comunicação.

§ 1º **Não dão direito a crédito as entradas** de mercadorias ou utilização de serviços resultantes de operações ou prestações **isentas ou não tributadas**, ou que se refiram a mercadorias ou serviços alheios à atividade do estabelecimento.

No mesmo sentido, assim disciplina a Lei 6.379/1996:

Art. 44. Para fins de compensação do imposto devido, é assegurado ao sujeito passivo o direito de creditar-se do **imposto anteriormente cobrado** em operações de que tenha resultado a entrada de mercadoria, real ou simbólica, no estabelecimento, inclusive a destinada ao seu uso ou consumo ou ao ativo imobilizado ou ao recebimento de serviços de transporte interestadual e intermunicipal ou de comunicação.

O Regulamento do ICMS do Estado da Paraíba, aprovado pelo Decreto 18.930/97, estabelece em seu artigo 52, que o imposto devido em cada operação ou prestação deve ser compensado com o **imposto anteriormente cobrado**:

Art. 52. O imposto é não-cumulativo, compensando-se o que seja devido em cada operação ou prestação de serviços de transporte interestadual e intermunicipal e de comunicação **com o anteriormente cobrado** por este Estado ou por outra unidade da Federação, relativamente à mercadoria entrada ou à prestação de serviço recebida, acompanhada de documento fiscal hábil, emitido por contribuinte em situação regular perante o Fisco.

Da interpretação do Parágrafo Único, do inciso I, do artigo 82, do RICMS/PB, quando menciona que, “*o estabelecimento poderá creditar-se do imposto relativo às respectivas entradas*”, extrai-se, por óbvio, que para creditar-se é preciso que exista ICMS na operação, o que não é o caso das operações internas com queijo de coalho e queijo de manteiga, promovidas por produtor ou cooperativa de produtores deste Estado, por serem operações isentas do imposto.

O creditamento de imposto inexistente (isento) proporciona o enriquecimento ilícito do contribuinte pelo duplo benefício fiscal – 1 o recolhimento de alíquota inferior quando da saída subsequente das mercadorias e – 2 a redução da base de cálculo, visto que, por ser um imposto por dentro, não havendo desembolso do valor do ICMS, este não está contido no custo do produto, ou na Base de cálculo do imposto.

Em consulta realizada no Sistema ATF desta Secretaria, Notas Fiscais de Entradas da autuada, verifica-se que as entradas internas destinadas a autuada, de Queijo Coalho e Queijo de manteiga provenientes de produtores rurais, estão sem destaque do ICMS, a exemplo da NF-e 1652 de 17/01/2013, no extrato abaixo representada:



Consulta da NF-e - Dados Gerais

Chave de Acesso 2513 0107 5663 7400 0118 5500 1000 0016 5211 6179 5429

Base de Cálculo ICMS 0,00	Valor do ICMS 0,00	Valor do ICMS Desonerado	Valor Total do FCP
Valor Total ICMS FCP	Valor Total ICMS Interestadual UF Destino	Valor Total ICMS Interestadual UF Rem.	Base de Cálculo ICMS ST 0,00
Valor ICMS Substituição 0,00	Valor Total do FCP retido por ST	Valor Total do FCP retido anteriormente por ST	Valor Total dos Produtos 1.038,55
Valor do Frete 0,00	Valor do Seguro 0,00	Valor Total dos Descontos 0,00	Valor Total do II 0,00
Valor Total do IPI 0,00	Valor Total do IPI Devolvido	Valor do PIS 0,00	Valor da COFINS 0,00
Outras Despesas Acessórias 0,00	Valor Total da NFe 1.038,55	Valor Aproximado dos Tributos	

NFe Emitente Destinatário Produtos e Serviços Totais Transporte Cobrança Informações Adicionais
Totais ICMS

A cogitada isenção encontra-se estatuída no inciso LXXII do art. 5º do RICMS/PB, *verbis*:

Art. 5º São isentas do imposto:

(...)

LXXII – as saídas internas com queijo de coalho e queijo de manteiga, **promovidas por produtor ou cooperativa de produtores** (Convênio ICMS 46/06); (grifos nosso)

O normativo supratranscrito reporta-se ao Convênio ICMS 46/06, recepcionado por este Estado, que assim dispõe em sua Cláusula Primeira:

Cláusula primeira. Ficam os Estados de Alagoas, Ceará, Paraíba, Pernambuco, Piauí, Rio Grande do Norte e Sergipe autorizados a isentar as saídas internas com queijo de coalho e queijo de manteiga, **promovidas por produtor ou cooperativa de produtores, de acordo com as condições estabelecidas nas suas respectivas legislações.** (grifou-se)

O disposto no inciso V do art. 1º do Decreto nº 35.232 de 31 de julho de 2014, o qual recepcionou o Convênio ICMS 46/06 no Estado da Paraíba, define que estabelecimento produtor rural é aquele que utiliza sua área para a exploração das atividades de transformação de produtos decorrentes da sua atividade rural, sem que sejam alteradas a composição e as características do produto *in natura*, **feita pelo próprio criador**, utilizando exclusivamente matéria-prima produzida na área rural explorada. Vejamos:

Art. 1º Considera-se estabelecimento produtor rural a área utilizada por pessoa física ou jurídica, independentemente de inscrição no CCICMS-PB, para a exploração das seguintes atividades:

(...)

V - a **transformação de produtos decorrentes da atividade rural, sem que sejam alteradas a composição e as características do produto in natura, feita pelo próprio agricultor ou criador**, com equipamentos e utensílios usualmente



empregados nas atividades rurais, **utilizando exclusivamente matéria-prima produzida na área rural explorada**; (grifos nosso)

Dessa forma, com base nos normativos acima elencados, conclui-se pela impossibilidade de utilização de crédito fiscal nas operações internas destinadas a recorrente, com queijo coalho e queijo de manteiga provenientes de produtor ou cooperativa de produtores deste Estado.

Quanto ao argumento já apresentado na impugnação, de que não teve condições de analisar a existência ou não da tributação sobre os produtos “diversos” constantes nas planilhas, no valor de R\$ 298.901,52, este não procede visto que consta anexo aos autos, além das planilhas sintéticas de cada ECF, mídia em CD (fl. 19) contendo planilhas para cada ECF, denominadas “outros”, “diversos”, “movimento diário”, Isenções e ST, as quais elencam as operações, com data, discriminação da mercadoria, código do produto, nº do item, nº COO, CFOP, unidade do produto, base de cálculo, ICMS e valor total mensal do imposto.

Desta forma, foram disponibilizadas ao contribuinte todas as informações necessárias ao bom desempenho de sua defesa, em observância ao princípio da ampla defesa e do contraditório.

Com estes fundamentos,

VOTO pelo recebimento do recurso voluntário, por regular e tempestivo, e quanto ao mérito, pelo desprovimento, reformando, de ofício, a sentença monocrática para julgar parcialmente procedente o Auto de Infração de Estabelecimento nº **93300008.09.0001996/2015-00**, lavrado em 6 de novembro de 2015 em desfavor do contribuinte **SUPERMERCADO LATORRE LTDA**, inscrição estadual nº 16.136.433-0, já qualificada nos autos, declarando devido o crédito tributário no valor total de **R\$ 1.225.924,17** (um milhão, duzentos e vinte e cinco mil, novecentos e vinte e quatro reais e dezessete centavos), **sendo de ICMS R\$ 700.528,06** (setecentos mil, quinhentos e vinte e oito reais e seis centavos), por infringência aos artigos 106 c/c 52 e 54, art. 2º e art. 3º, art. 60, I, “b”, III, “d” e “l”, todos do RICMS/PB, aprovado pelo Decreto nº 18.930/97 e **R\$ 525.396,11** (quinhentos e vinte e cinco mil, trezentos e noventa e seis reais e onze centavos) **de multa por infração**, arremada no art. 82, IV, da Lei nº 6.379/96.

Ao tempo em que cancelo, por indevido, o valor total de **R\$ 53.834,88**, sendo de ICMS R\$ 30.762,79 e R\$ 23.072,09 a título de multa por infração, referentes aos meses de agosto, setembro, outubro e novembro de 2010, por terem sido alcançados pela decadência.

Intimações necessárias, na forma regulamentar.

Tribunal Pleno, sessão realizada por meio de videoconferência, em 29 de agosto de 2023.



Heitor Collett
Conselheiro Relator