



PROCESSO Nº 1492182018-0

ACÓRDÃO Nº 672/2024

TRIBUNAL PLENO

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

1ª Recorrida: TELEMAR NORTE LESTE S.A. - EM RECUPERAÇÃO JUDICIAL

2ª Recorrente: TELEMAR NORTE LESTE S. A. - EM RECUPERAÇÃO JUDICIAL

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

Repartição Preparadora: CENTRO DE ATENDIMENTO AO CIDADÃO DA GR1 DA DIRETORIA EXECUTIVA DE ADM. TRIB. DA SECRETARIA EXEC. DA RECEITA DA SEFAZ - JOÃO PESSOA

Autuantes: EDUARDO SALES COSTA/ MARISE DO Ó CATÃO

Relator: CONS.º RÔMULO TEOTÔNIO DE MELO ARAÚJO.

PRELIMINAR - DECADÊNCIA - NÃO CONFIRMADA. FALTA DE RECOLHIMENTO DO ICMS. ICMS DIFERENCIAL DE ALÍQUOTAS - AQUISIÇÕES INTERESTADUAIS DE BENS PARA INTEGRAR ATIVO FIXO E MATERIAL DE USO E/OU CONSUMO DO ESTABELECIMENTO - SUCUMBÊNCIA. OMISSÃO DE SAÍDAS - FALTA DE LANÇAMENTO DE NOTAS FISCAIS DE ENTRADA - INFRAÇÃO CONFIGURADAS MULTA POR INFRAÇÃO - REDUZIDA EM PARTE - PRINCÍPIO DA RETROATIVIDADE BENIGNA. ALTERADA, QUANTO AOS VALORES, A DECISÃO RECORRIDA. AUTO DE INFRAÇÃO PARCIALMENTE PROCEDENTE. RECURSOS DE OFÍCIO VOLUNTÁRIO PARCIALMENTE PROVIDO.

- Nas hipóteses de ausência de declaração de débito, como ocorre na falta de lançamento de notas fiscais na escrita fiscal, a contagem do prazo decadencial obedece ao comando insculpido no artigo 173, I, do Código Tributário Nacional, em vista disso, os lançamentos tributários não foram alcançados pela decadência.

- Com relação ao ICMS DIFAL, o Supremo Tribunal Federal declarou a inconstitucionalidade parcial, sem redução de texto, do art. 11, § 3º, II, da Lei Complementar nº 87/96, excluindo do seu âmbito de incidência apenas a hipótese de cobrança do ICMS sobre as transferências de mercadorias entre estabelecimentos de mesmo titular, com efeitos a partir do exercício de 2024, ressalvados os processos administrativos e judiciais que tratem da matéria e que estivessem pendentes de conclusão até a data de publicação da ata de julgamento da



decisão de mérito (29 de abril de 2021). Assim, como este processo foi formalizado antes da referida data, faz-se imperativo o cancelamento dos créditos tributários decorrentes do lançamento a título de ICMS - DIFAL.

- A falta de lançamento de notas fiscais de aquisição nos livros próprios configura a ocorrência de compras efetuadas com receita de origem não comprovada, em face da presunção legal de que trata o artigo 646 do RICMS/PB. In casu, o sujeito passivo não trouxe aos autos provas capazes de modificar o crédito tributário lançado.

- Confirmada a redução do percentual da multa por infração apoiada no artigo 82, inciso V, alínea “f”, da Lei nº 6.379/96, em decorrência da aplicação retroativa da Lei nº 12.788/23, em cumprimento ao que determina o artigo 106, II, “c”, do Código Tributário Nacional.

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

A C O R D A M à unanimidade e de acordo com o voto do relator, pelo recebimento do recurso de ofício, por regular, e, voluntário, por regular e tempestivo e, quanto ao mérito, pelo parcial provimento de ambos, para alterar, quanto aos valores, a decisão monocrática, e julgar **parcialmente procedente** o **Auto de Infração de Estabelecimento nº 93300008.09.00001564/2018-34**, lavrado em 28 de agosto de 2018 contra a empresa **TELEMAR NORTE LESTE S.A - EM RECUPERAÇÃO JUDICIAL**, condenando-a ao pagamento do crédito tributário na quantia de **R\$ 1.230.460,72** (um milhão, quatrocentos e noventa e quatro mil, trezentos e dezessete reais e noventa e um centavos), sendo **R\$ 703.120,41** (setecentos e três mil, cento e vinte e mil reais e quarenta e um centavos) **de ICMS**, por violação ao art. 106, II, “c”, § 1º, c/ o art. 2º, § 1º, IV, art. 3º, XIV, art. 14, X, c/c o art. 158, I, art. 160, I, com fulcro no art. 646, todos do RICMS, aprovado pelo Decreto nº 18.930/97, e **R\$ 527.340,31** (quinhentos e vinte e sete mil, trezentos e quarenta reais e trinta e um centavos) **de multa por infração**, arrimada no art. 82, inciso II, alínea “e”, inciso V, alínea “f”, da Lei nº 6.379/96.

Em tempo, cancelo, por indevida, a quantia de R\$ 439.637,29 (quatrocentos e trinta e nove mil, seiscentos e trinta e sete reais e vinte e nove centavos), sendo R\$ 175.904,74 (cento e setenta e cinco mil, novecentos e quatro reais e setenta e quatro centavos) de ICMS, e R\$ 263.732,55 (duzentos e sessenta e três mil, setecentos e trinta e dois reais e cinquenta e cinco centavos) referente à multa por infração, conforme razões já expendidas neste voto.

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

P.R.I.



Tribunal Pleno, Sessão realizada por meio de videoconferência,
em 17 de dezembro de 2024.

RÔMULO TEOTÔNIO DE MELO ARAÚJO
Conselheiro

LEONILSON LINS DE LUCENA
Presidente

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

SÉRGIO ROBERTO FÉLIX LIMA
Assessor



PROCESSO Nº 1492182018-0

TRIBUNAL PLENO

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

1ª Recorrida: TELEMAR NORTE LESTE S.A. - EM RECUPERAÇÃO JUDICIAL

2ª Recorrente: TELEMAR NORTE LESTE S. A. - EM RECUPERAÇÃO JUDICIAL

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

Repartição Preparadora: CENTRO DE ATENDIMENTO AO CIDADÃO DA GR1 DA DIRETORIA EXECUTIVA DE ADM. TRIB. DA SECRETARIA EXEC. DA RECEITA DA SEFAZ - JOÃO PESSOA

Autuantes: EDUARDO SALES COSTA/ MARISE DO Ó CATÃO

Relator: CONS.º RÔMULO TEOTÔNIO DE MELO ARAÚJO.

PRELIMINAR - DECADÊNCIA - NÃO CONFIRMADA. FALTA DE RECOLHIMENTO DO ICMS. ICMS DIFERENCIAL DE ALÍQUOTAS - AQUISIÇÕES INTERESTADUAIS DE BENS PARA INTEGRAR ATIVO FIXO E MATERIAL DE USO E/OU CONSUMO DO ESTABELECIMENTO - SUCUMBÊNCIA. OMISSÃO DE SAÍDAS - FALTA DE LANÇAMENTO DE NOTAS FISCAIS DE ENTRADA - INFRAÇÃO CONFIGURADAS MULTA POR INFRAÇÃO - REDUZIDA EM PARTE - PRINCÍPIO DA RETROATIVIDADE BENIGNA. ALTERADA, QUANTO AOS VALORES, A DECISÃO RECORRIDA. AUTO DE INFRAÇÃO PARCIALMENTE PROCEDENTE. RECURSOS DE OFÍCIO VOLUNTÁRIO PARCIALMENTE PROVIDO.

- Nas hipóteses de ausência de declaração de débito, como ocorre na falta de lançamento de notas fiscais na escrita fiscal, a contagem do prazo decadencial obedece ao comando insculpido no artigo 173, I, do Código Tributário Nacional, em vista disso, os lançamentos tributários não foram alcançados pela decadência.

- Com relação ao ICMS DIFAL, o Supremo Tribunal Federal declarou a inconstitucionalidade parcial, sem redução de texto, do art. 11, § 3º, II, da Lei Complementar nº 87/96, excluindo do seu âmbito de incidência apenas a hipótese de cobrança do ICMS sobre as transferências de mercadorias entre estabelecimentos de mesmo titular, com efeitos a partir do exercício de 2024, ressalvados os processos administrativos e judiciais que tratem da matéria e que estivessem pendentes de conclusão até a data de

publicação da ata de julgamento da decisão de mérito (29 de abril de 2021). Assim, como este processo foi formalizado antes da referida data, faz-se imperativo o cancelamento dos créditos tributários decorrentes do lançamento a título de ICMS -DIFAL.

- A falta de lançamento de notas fiscais de aquisição nos livros próprios configura a ocorrência de compras efetuadas com receita de origem não comprovada, em face da presunção legal de que trata o artigo 646 do RICMS/PB. In casu, o sujeito passivo não trouxe aos autos provas capazes de modificar o crédito tributário lançado.

- Confirmada a redução do percentual da multa por infração apoiada no artigo 82, inciso V, alínea “F”, da Lei nº 6.379/96, em decorrência da aplicação retroativa da Lei nº 12.788/23, em cumprimento ao que determina o artigo 106, II, “c”, do Código Tributário Nacional.

RELATÓRIO

Em análise, neste egrégio Conselho de Recursos Fiscais, os recursos de ofício e voluntário, interpostos nos moldes dos artigos 80 e 77 da Lei nº 10.094/2013, respectivamente, contra a decisão monocrática, que julgou parcialmente procedente o Auto de Infração de Estabelecimento nº 93300008.09.00001564/2018-34 (fls. 3 a 10), lavrado em 28 de agosto de 2018, que denuncia a empresa, acima identificada, pelo cometimento das irregularidades abaixo transcritas, *ipsis litteris*:

0243 - DIFERENCIAL DE ALÍQUOTAS - FALTA DE RECOLHIMENTO DO ICMS (MERC. P/O ATIVO FIXO DO ESTAB.) (PERÍODO A PARTIR DE 07.03.02) >> Contrariando dispositivos legais, o contribuinte deixou de recolher ICMS-diferencial de alíquotas concernentes à(s) aquisição(ões) de bens destinados ao ativo fixo do estabelecimento.

NOTA EXPLICATIVA: AUTUAÇÃO DECORRENTE DA FALTA DE RECOLHIMENTO DO ICMS DIFERENÇA DE ALÍQUOTA DEVIDO SOBRE A ENTRADA DE PRODUTOS DESTINADOS AO ATIVO FIXO DA EMPRESA, ORIUNDOS DE OUTRAS UNIDADES DA FEDERAÇÃO E EVIDENCIADO PELA FALTA DE REGISTRO DAS RESPECTIVAS NOTAS FISCAIS DE ENTRADAS DE ACORDO COM O SISTEMA PÚBLICO DE ESCRITURAÇÃO DIGITAL (SPED) NO PERÍODO DE JANEIRO DE 2013 A NOVEMBRO DE 2014, CONFORME RELAÇÃO CONSTANTE NO ANEXO 1, O QUAL FICA SENDO PARTE INTEGRANTE DO PRESENTE AUTO DE INFRAÇÃO. AS NOTAS FISCAIS ELETRÔNICAS PODERÃO SER CONSULTADAS NO PORTAL NACIONAL DA NOTA FISCAL ELETRÔNICA, ATRAVÉS DA CHAVE ELETRÔNICA INFORMADA NO REFERIDO ANEXO.

0245 - DIFERENCIAL DE ALÍQUOTAS - FALTA DE RECOLHIMENTO DO ICMS (MERC. P/O USO E/OU CONSUMO DO



ESTAB.) (PERÍODO A PARTIR DE 07.03.02) >> Contrariando dispositivos legais, o contribuinte deixou de recolher ICMS-diferencial de alíquotas concernentes à(s) aquisição(ões) de mercadorias destinadas ao uso e/ou consumo do estabelecimento.

NOTA EXPLICATIVA: AUTUAÇÃO DECORRENTE DA FALTA DE RECOLHIMENTO DO ICMS DIFERENÇA DE ALÍQUOTA DEVIDO SOBRE A ENTRADA DE PRODUTOS DESTINADOS AO USO E CONSUMO DA EMPRESA, ORIUNDOS DE OUTRAS UNIDADES DA FEDERAÇÃO E EVIDENCIADO PELA FALTA DE REGISTRO DAS RESPECTIVAS NOTAS FISCAIS DE ENTRADAS DE ACORDO COM O SISTEMA PÚBLICO DE ESCRITURAÇÃO DIGITAL (SPED) NO PERÍODO DE JANEIRO DE 2013 A NOVEMBRO DE 2015, CONFORME RELAÇÃO CONSTANTE NO ANEXO 2, O QUAL FICA SENDO PARTE INTEGRANTE DO PRESENTE AUTO DE INFRAÇÃO.

AS NOTAS FISCAIS ELETRÔNICAS PODERÃO SER CONSULTADAS NO PORTAL NACIONAL DA NOTA FISCAL ELETRÔNICA, ATRAVÉS DA CHAVE ELETRÔNICA INFORMADA NO REFERIDO QUADRO DEMONSTRATIVO.

0009 - FALTA DE LANÇAMENTO DE N.F. DE AQUISIÇÃO NOS LIVROS PRÓPRIOS >> Aquisição de mercadorias com recursos advindos de omissões de saídas pretéritas de mercadorias tributáveis e a realização de prestações de serviços tributáveis sem o pagamento do imposto devido, constatada pela falta de registro de notas fiscais nos livros próprios.

NOTA EXPLICATIVA: AUTUAÇÃO DECORRENTE DA FALTA DE LANÇAMENTO DE NOTAS FISCAIS DE ENTRADAS NO LIVRO REGISTRO DE ENTRADAS, CONFORME RELAÇÃO CONSTANTE NO ANEXO 3, QUE FICA SENDO PARTE INTEGRANTE DO PRESENTE AUTO DE INFRAÇÃO.

AS NOTAS FISCAIS ELETRÔNICAS PODERÃO SER CONSULTADAS NO PORTAL NACIONAL DA NOTA FISCAL ELETRÔNICA, ATRAVÉS DA CHAVE ELETRÔNICA INFORMADA NO REFERIDO QUADRO DEMONSTRATIVO.

O CONTRIBUINTE ESCRITUROU O LIVRO REGISTRO DE ENTRADAS ATRAVÉS DE ESCRITURAÇÃO FISCAL DIGITAL (EFD), CONFORME SISTEMA PÚBLICO DE ESCRITURAÇÃO DIGITAL (SPED).

Em decorrência destes fatos, os Representantes Fazendários lançaram de ofício, o crédito tributário no valor de R\$ 1.670.098,01, sendo R\$ 879.025,15, de ICMS, por violação ao art. 106, II, “c”, § 1º, c/ o art. 2º, § 1º, IV, art. 3º, XIV, art. 14, X, c/c o art. 158, I, art. 160, I, com fulcro no art. 646, todos do RICMS, aprovado pelo Decreto nº 18.930/97, R\$ 791.072,86, de multa por infração, nos termos do art. 82, inciso II, “e”, e inciso V, alínea “f”, da Lei nº 6.379/96.

Instruem a peça inicial os seguintes documentos: 1) ANEXO 1 – QUADRO DEMONSTRATIVO DO ICMS DIFERENÇA DE ALÍQUOTA DEVIDO PELA ENTRADA DE MERCADORIAS DESTINADAS AO ATIVO FIXO (Notas



Fiscais de Entradas Não Registradas na Escrita Fiscal Digital (EFD), exercícios 2013 e 2014); 2) ANEXO 2 - QUADRO DEMONSTRATIVO DO ICMS DIFERENÇA DE ALÍQUOTA DEVIDO PELA ENTRADA DE MERCADORIAS DESTINADAS AO USO/ CONSUMO (Notas Fiscais de Entradas Não Registradas na Escrita Fiscal Digital (EFD), exercícios 2013, 2014 e 2015); 3) ANEXO 3 - QUADRO DEMONSTRATIVO DE NOTAS FISCAIS ELETRÔNICAS NÃO REGISTRADAS NA ESCRITURAÇÃO FISCAL/CONTÁBIL (Aquisição de Mercadorias com Receitas Provenientes de Omissões de Presunção, exercícios 2013, 2014 e 2015); 4) Procuração; 5) Termo de Início de Fiscalização nº 93300008.13.00000178/2018-57.

Regularmente cientificada da lavratura do auto de infração em análise, pessoalmente, por meio de sua representante legal, em 29 de agosto de 2018, conforme subscrição do Termo de Ciência constante na exordial (fl. 10) e com as disposições contidas no art. 46, inciso I, da Lei nº 10.094/2013, o sujeito passivo apresentou peça reclamatória (fls. 42 a 57) em tempo hábil, alegando, em suma, que:

- *Os créditos tributários relativos ao período de janeiro a julho de 2013 estariam alcançados pela decadência nos termos do art. 150, § 4º, da Constituição Federal;*
- *Impossibilidade de cobrança do ICMS DIFAL relativo às transferências de ativo imobilizado e para uso e consumo, vez que não há mudança de titularidade, de acordo com entendimento da Súmula nº 166 do STJ;*
- *Mero lapso no preenchimento do livro Registro de Entradas não é suficiente para configurar a infração prevista no art. 646 do RICMS/PB;*
- *Admite que deixou de lançar uma série de Notas Fiscais, todavia, pela natureza das mercadorias, as quais não seriam para revenda, não teria acarretado falta de recolhimento do ICMS;*
- *Multa aplicada violando o princípio do não-confisco e da razoabilidade.*

Documentos instrutórios, anexos às fls. 58 a 165, entre estes: Substabelecimento, Procuração, Ata da Assembleia Geral Extraordinária realizada no dia 19/9/2013, cópias do Auto de Infração e Demonstrativos Fiscais, Documentos de Arrecadação – DARs e Notas Fiscais.

Sem informação de reincidência, os autos foram conclusos (fl. 166) e encaminhados à Gerência Executiva de Julgamento de Processos Fiscais - GEJUP, que promoveu a correição processual nos termos do art. 74 da Lei nº 10.094/2013, e os distribuiu à julgadora fiscal, Rosely Tavares de Arruda, que decidiu pela parcial procedência do feito fiscal *sub judice*, em conformidade com a sentença acostada às fls. 166 a 184 e a ementa abaixo reproduzida, *litteris*:



FALTA DE RECOLHIMENTO DO ICMS. DIFERENCIAL DE ALÍQUOTA. ATIVO FIXO. DIFERENCIAL DE ALÍQUOTA. USO OU CONSUMO. DECADÊNCIA PARCIAL. INFRAÇÕES MANTIDAS EM PARTE. FALTA DE LANÇAMENTO DE NOTAS FISCAIS DE AQUISIÇÃO. OMISSÃO DE SAÍDAS. INFRAÇÃO CONFIGURADA.

O Auto de Infração foi procedido consoante às cautelas da lei, não havendo casos de nulidade de que tratam a Lei nº 10.094/13, estando a natureza da infração e a pessoa do infrator bem determinados nos autos, circunstâncias que são suficientes para garantir a legalidade do feito fiscal.

Confirmada a irregularidade fiscal atestando a falta de recolhimento do ICMS Diferencial de alíquota sobre aquisições interestaduais que destinem bens ao ativo fixo, uso, consumo de estabelecimento inscrito na Paraíba. A norma tributária é cristalina quando define o aspecto material e temporal da incidência do ICMS sobre a circulação de mercadorias, sendo irrelevante, para a caracterização da incidência, o fato da operação realizar-se entre estabelecimentos do mesmo titular. Afastados os créditos tributários alcançados pela decadência.

A ocorrência de entrada de mercadorias não contabilizadas autoriza a presunção de omissão de saídas de mercadorias tributáveis ou a realização de prestações de serviços tributáveis sem o recolhimento do imposto, cabendo ao contribuinte o ônus da prova. A atuada não apresentou provas ou argumentos capazes de desconstituir o feito fiscal. Não se configurou a decadência, tendo em vista o prazo decadencial a ser considerado é aquele previsto no art. 173 do CTN.

AUTO DE INFRAÇÃO PARCIALMENTE PROCEDENTE.

Ciente da decisão proferida pelo órgão julgador monocrático, em 9 de dezembro de 2023, por meio do Domicílio Tributário Eletrônico DT-e, disponibilizado pela SEFAZ, para o qual foi enviada a Notificação nº 00781592/2019, nos termos do art. 4º - A, § 1º, II, c/c art. 11, § 3º, III, “a”, da Lei nº 10.094/2013, consoante fls. 186 e 187 dos autos, conseqüentemente, o contribuinte impetrou recurso voluntário a este órgão colegiado em tempo hábil.

No recurso voluntário (fls. 189 a 215), o contribuinte renova os argumentos apresentados ao órgão julgador monocrático, principalmente, que:

- todos os lançamentos referentes ao período de janeiro a julho de 2013 estavam alcançados pela decadência, nos termos do art. 150, § 4º, do CTN;

- não há incidência do ICMS nas transferências de bens entre estabelecimento do mesmo titular, pois não poderiam ser consideradas operações de “circulação de mercadorias”, vez que não importa em mudança de titularidade dos bens, em conformidade com a Súmula nº 166 do Superior Tribunal de Justiça;

- mero lapso no preenchimento do livro Registro de Entradas não deve ser suficiente para configurar a infração capitulada pelo art. 646 do RICMS/PB.

Pleiteia ainda o afastamento da multa por infração, dizendo que esta viola os princípios constitucionais do não-confisco e razoabilidade.



Por último, a recorrente solicita o provimento do seu recurso a fim de que seja declarada a improcedência do feito fiscal.

Documentos instrutórios, anexos às fls. 216 a 259 dos autos.

É o relatório.

VOTO

Versam estes autos sobre as seguintes denúncias: *falta de recolhimento do ICMS Diferencial de Alíquotas relativo às aquisições interestaduais de bens destinados ao ativo fixo do estabelecimento, como também de mercadorias destinadas ao seu uso e/ ou consumo*, assim como *aquisição de mercadorias com recursos advindos de omissões de saídas pretéritas de mercadorias tributáveis, constatada pela falta de registro de notas fiscais nos livros próprios*, conforme denúncias constantes na peça inicial à fl. 3 dos autos.

Inicialmente, destaco que estão perfeitamente determinadas a natureza da infração e a pessoa do infrator, os dispositivos legais infringidos como também a norma legal que impõe a sanção aplicada, por isso o auto de infração ora combatido não recai em nenhuma das hipóteses de nulidade prevista no artigo 17 da Lei nº 10.094/2013 nem fere o art. 142 do Código Tributário Nacional:

LEI Nº 10.094/2013

Art. 17. Está incluído na hipótese prevista no art. 16 desta Lei, o Auto de Infração lavrado em desacordo com os requisitos obrigatórios estabelecidos no art. 142 do Código Tributário Nacional, quanto:

I - à identificação do sujeito passivo;

II - à descrição dos fatos;

III - à norma legal infringida;

IV - ao nome, ao cargo, ao número de matrícula e à assinatura do autor do feito;

V - ao local, à data e à hora da lavratura;

VI - à intimação para o sujeito passivo pagar, à vista ou parceladamente, ou impugnar a exigência, no prazo de 30 (trinta) dias, contado a partir da data da ciência do lançamento.

CTN

Art. 142. Compete privativamente à autoridade administrativa constituir o crédito tributário pelo lançamento, assim entendido o procedimento



administrativo tendente a verificar a ocorrência do fato gerador da obrigação correspondente, determinar a matéria tributável, calcular o montante do tributo devido, identificar o sujeito passivo e, sendo caso, propor a aplicação da penalidade cabível.

No que se refere à decadência, é necessário esclarecer que se trata da perda do direito de o Fisco Estadual efetuar o lançamento pelo decurso do prazo de 5 (cinco) anos, contados a partir da data da ocorrência do fato gerador, em conformidade com as disposições contidas no § 4º do art. 150 do CTN, que foram reproduzidas no art. 22 da Lei nº 10.094/2013 (Lei do PAT), de acordo com a reprodução das normas abaixo:

CTN

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.

LEI Nº 10.094/2013

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

§ 1º A decadência deve ser reconhecida e declarada de ofício.

§ 2º Aplica-se o prazo decadencial previsto no § 4º do art. 150 do Código Tributário Nacional aos casos de lançamento por homologação.

§ 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.

Neste caso, o auto de infração em foco contém três infrações, sendo duas sobre falta de recolhimento de ICMS Diferencial de Alíquotas, e outra, omissão de saídas de mercadorias tributáveis sem pagamento do imposto, as quais foram detectadas pela falta de lançamento de notas fiscais de entradas no livro Registro de Entradas, que



integra a Escrituração Fiscal Digital do contribuinte, conforme consta nas descrições da infração complementadas pelas respectivas notas explicativas contidas na peça inicial.

Ou seja, embora as declarações (EFD) tenham sido transmitidas ao órgão competente não continham as escriturações das notas fiscais relacionadas nos demonstrativos fiscais (fls. 12 a 30), que embasam as denúncias, portanto, não havia lançamentos a homologar, por isso o prazo decadencial é contado pela regra geral contida no art. 173, inciso I, do CTN, que assim determina:

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;

Por oportuno, registro que o entendimento supracitado tem respaldo em decisões pretéritas deste colegiado, a exemplo, do Acórdão nº 515/2022, da lavra do eminente Conselheiro Sidney Watson Fagundes da Silva que, assim, se manifestou sobre a matéria, *in verbis*:

A respeito do tema, merece atenção o teor da Súmula nº 555 do Superior Tribunal de Justiça – 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. (g. n.)

Da leitura do enunciado da Súmula nº 555 do STJ, extrai-se que, se o débito não foi declarado pelo contribuinte (omissão), o prazo decadencial a ser observado é o do artigo 173, I, do Código Tributário Nacional – CTN:

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;

O STJ, no julgamento do REsp 1369980 DF 2013/0056738-6, consignou que, “Se a autoridade administrativa constatar que o sujeito passivo apresentou declaração contendo omissão ou inexatidão quanto ao montante tributável, é cabível o lançamento de ofício, segundo o art. 149 do CTN. **Nesse caso, o fato de o contribuinte haver apresentado e recolhido o tributo com base no valor declarado mostra-se irrelevante, porque o objeto do lançamento é justamente o que não foi declarado e, por conseguinte, não foi recolhido.** Então, a única forma de se computar o prazo para a constituição



do crédito tributário é a prevista no art. 173, inciso I, do CTN, que trata do lançamento de ofício.” (g. n.)

Conforme se depreende do parágrafo acima reproduzido, o fato de o contribuinte haver omitido informações quanto ao montante tributável, ainda que ele tenha apresentado e recolhido o tributo com base no valor declarado, impõe à autoridade fiscal o dever de realizar o lançamento de ofício, cujo prazo para constituição do crédito tributário é regido pelo artigo 173, I, do CTN.

Em vista disso, peço vênua a nobre julgadora singular para discordar do seu entendimento quanto à decadência dos lançamentos referentes ao período de janeiro a agosto de 2013 pelas seguintes razões:

À luz dos esclarecimentos supracitados, o período de janeiro a julho de 2013 não foi alcançado pela decadência, vez que as notas fiscais não foram lançadas na sua escrita fiscal, logo não havia lançamentos a homologar.

Consequentemente, o prazo decadencial deve ser contado a partir do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado, consoante art. 173, I, do CTN, ou seja, a fiscalização teria até 31/12/2018 para constituir o crédito tributário em questão, no caso, a ciência do auto de infração ocorreu em 29/8/2018 (fl. 10), dentro do prazo legal, por isso não há que se falar em decadência dos lançamentos tributários.

Passemos ao mérito.

1) AQUISIÇÕES INTERESTADUAIS DE BEM PARA COMPOR O ATIVO IMOBILIZADO E MATERIAL DE USO/ CONSUMO DO ESTABELECIMENTO

Neste caso, a fiscalização denuncia a falta de recolhimento de ICMS Diferencial de Alíquotas nas aquisições interestaduais de bens para compor o ativo fixo ou material de uso e/ou consumo do estabelecimento, de acordo com as descrições das infrações abaixo reproduzidas:

0243 - DIFERENCIAL DE ALÍQUOTAS - FALTA DE RECOLHIMENTO DO ICMS (MERC. P/O ATIVO FIXO DO ESTAB.) (PERÍODO A PARTIR DE 07.03.02) >> Contrariando dispositivos legais, o contribuinte deixou de recolher ICMS-diferencial de alíquotas concernentes à(s) aquisição(ões) de bens destinados ao ativo fixo do estabelecimento.

NOTA EXPLICATIVA: AUTUAÇÃO DECORRENTE DA FALTA DE RECOLHIMENTO DO ICMS DIFERENÇA DE ALÍQUOTA DEVIDO SOBRE A ENTRADA DE PRODUTOS DESTINADOS AO ATIVO FIXO DA EMPRESA, ORIUNDOS DE OUTRAS UNIDADES DA FEDERAÇÃO E EVIDENCIADO PELA FALTA DE REGISTRO DAS RESPECTIVAS



NOTAS FISCAIS DE ENTRADAS DE ACORDO COM O SISTEMA PÚBLICO DE ESCRITURAÇÃO DIGITAL (SPED) NO PERÍODO DE JANEIRO DE 2013 A NOVEMBRO DE 2014, CONFORME RELAÇÃO CONSTANTE NO ANEXO 1, O QUAL FICA SENDO PARTE INTEGRANTE DO PRESENTE AUTO DE INFRAÇÃO.

AS NOTAS FISCAIS ELETRÔNICAS PODERÃO SER CONSULTADAS NO PORTAL NACIONAL DA NOTA FISCAL ELETRÔNICA, ATRAVÉS DA CHAVE ELETRÔNICA INFORMADA NO REFERIDO ANEXO.

0245 - DIFERENCIAL DE ALÍQUOTAS - FALTA DE RECOLHIMENTO DO ICMS (MERC. P/O USO E/OU CONSUMO DO ESTAB.) (PERÍODO A PARTIR DE 07.03.02) >> Contrariando dispositivos legais, o contribuinte deixou de recolher ICMS-diferencial de alíquotas concernentes à(s) aquisição(ões) de mercadorias destinadas ao uso e/ou consumo do estabelecimento.

NOTA EXPLICATIVA: AUTUAÇÃO DECORRENTE DA FALTA DE RECOLHIMENTO DO ICMS DIFERENÇA DE ALÍQUOTA DEVIDO SOBRE A ENTRADA DE PRODUTOS DESTINADOS AO USO E CONSUMO DA EMPRESA, ORIUNDOS DE OUTRAS UNIDADES DA FEDERAÇÃO E EVIDENCIADO PELA FALTA DE REGISTRO DAS RESPECTIVAS NOTAS FISCAIS DE ENTRADAS DE ACORDO COM O SISTEMA PÚBLICO DE ESCRITURAÇÃO DIGITAL (SPED) NO PERÍODO DE JANEIRO DE 2013 A NOVEMBRO DE 2015, CONFORME RELAÇÃO CONSTANTE NO ANEXO 2, O QUAL FICA SENDO PARTE INTEGRANTE DO PRESENTE AUTO DE INFRAÇÃO.

AS NOTAS FISCAIS ELETRÔNICAS PODERÃO SER CONSULTADAS NO PORTAL NACIONAL DA NOTA FISCAL ELETRÔNICA, ATRAVÉS DA CHAVE ELETRÔNICA INFORMADA NO REFERIDO QUADRO DEMONSTRATIVO.

No que se refere às infrações, acima transcritas, a fiscalização deu como infringidos os seguintes dispositivos, abaixo reproduzidos, do RICMS, aprovado pelo Decreto nº 18.930/97, *in verbis*:

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:

(...)

c) aquisições em outra unidade da Federação de mercadorias ou bens destinados a consumo ou a integrar o ativo fixo não relacionados ao processo produtivo, para os estabelecimentos enquadrados no regime de apuração normal e optantes pelo SIMPLES NACIONAL;

(...)

§ 1º O recolhimento previsto nas alíneas “c” e “d” do inciso II do “caput” deste artigo, será o resultante da diferença de alíquota.

Art. 2º O imposto incide sobre:

(...)

§ 1º O imposto incide também:

(...)



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

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

(...)

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

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

(...)

X - na hipótese do inciso XIV do “caput” do art. 3º, o valor da operação;

Como medida punitiva para as condutas infracionais evidenciadas pela fiscalização foi aplicada a multa disposta no artigo 82, II, “e”, da Lei nº 6.379/96:

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

(...)

II - de 50% (cinquenta por cento):

(...)

e) aos que deixarem de recolher o imposto no todo ou em parte, nas demais hipóteses não contidas neste artigo;

No que concerne às aquisições interestaduais de bens para integrar o ativo imobilizado e materiais de uso e/ ou consumo, ainda que se tratem de transferências entre estabelecimentos do mesmo titular, a ora recorrente pugna que estão fora do campo de incidência do ICMS, pois não haveria a mudança de titularidade, conseqüentemente, não concorda com a cobrança do ICMS DIFAL em tela.

Contudo, no caso das transferências de bens do ativo imobilizado e materiais de uso e/ou consumo, não podemos olvidar que, mesmo que promovida entre estabelecimentos do mesmo grupo, ocorre a mudança de titularidade destes itens, considerando-se, assim, saída definitiva, até porque o RICMS, aprovado pelo Decreto nº 18.930/97, equipara a transferência à saída, conforme reprodução do dispositivo regulamentar abaixo:

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;
(...)

§ 4º Equipara-se à saída:



I - a transmissão da propriedade de mercadoria, decorrente de alienação onerosa ou gratuita de título que a represente, *ou a sua transferência, mesmo que não haja circulação física; (grifos nossos)*

Com efeito, as transferências representam saídas definitivas, uma vez que a legislação do ICMS privilegiou o princípio da autonomia dos estabelecimentos, nos termos do art. 37 do RICMS/PB:

Art. 37. Considera-se autônomo cada estabelecimento produtor, extrator, industrial, comercial, importador ou prestador de serviços de transporte e de comunicação, do mesmo contribuinte.

Apesar disso, convém anotar que atualmente as referidas transferências de mercadorias entre estabelecimentos do mesmo titular tiveram a incidência do ICMS afastada, em virtude do julgamento pelo Supremo Tribunal Federal da Ação Declaratória de Constitucionalidade nº 49, todavia, a decisão da ADC nº 49 teve os efeitos modulados para que tenha eficácia a partir de 1º/1/2024. Dessa forma, foi acatada a proposta do E. Ministro Relator Edson Fachin para garantir a manutenção e a transferência dos créditos de ICMS, sendo que a transferência deverá ser regulamentada pelos Estados para o exercício de 2024.

Nada obstante, os efeitos da ADC nº 49 foram modulados para terem eficácia prospectiva partir de 1º/1/2024, ficando excepcionadas as ações judiciais e processos administrativos pendentes de conclusão até a data da publicação da ata de julgamento do mérito da ADC nº 49, dia 29/4/2021.

A decisão, portanto, alcança o processo ora em exame, porquanto o processo administrativo tributário se instaurou em 27/9/2018¹, quando da interposição tempestiva da impugnação contra o lançamento tributário, consoante preconiza o art. 52, I, da Lei do PAT, de modo que os créditos tributários lançados sobre as operações de transferência devem ser afastados, por força da decisão proferida pelo STF.

Registre-se, por relevante, que todas as notas que dão suporte à acusação representam transferências (de materiais de uso/consumo ou de bens do ativo) para outras filiais da mesma empresa, pois ainda que algumas indiquem a natureza da operação como simples remessa, a nota fiscal representa uma transferência entre estabelecimentos da mesma empresa, haja vista os CNPJs do remetente e destinatário, de acordo com a ilustração abaixo:



DADOS DA NF-e				
Número:	Série:	Data de Emissão:	Data Saída/Entrada:	Valor Total da Nota Fiscal:
18840	1	03/01/2013	03/01/2013	240,00
Emitente				
CPF/CNPJ do Emitente:	Nome/Razão Social do Emitente:		Inscrição Estadual:	UF:
33.000.118/0014-93	TELEMAR NORTE LESTE S/A		001914693	PE
Destinatário				
CPF/CNPJ do Destinatário:	Nome/Razão Social do Destinatário:		Inscrição Estadual:	UF:
33.000.118/0012-21	TELEMAR NORTE LESTE S/A		160647975	PB
Destino da Operação:	Consumidor Final		Presença do Comprador	
Emissão				
Tipo de Emissão:				
Emissão normal (não em contingência)				
Finalidade da emissão:				
1 - NF-e normal				
Processo de emissão:			Indicador de pagamento:	
0 - com aplicativo do contribuinte			0 - A Vista	
Indicador de Intermediador/Marketplace:				
Natureza da Operação:	Tipo da Operação:	Digest Value da NF-e:		
SIMPLES REMESSA /	1-Saída	I6Ib90jLVJtO3upXBGnOAXi+SUI=		

Informo ainda que este entendimento encontra respaldo em decisões recentes deste Colegiado, a exemplo, do Acórdão nº 214/2024, da lavra do Relator Voto Vista Cons. Sidney Watson Fagundes da Silva, cuja ementa transcrevo a seguir, destacando a parte relevante ao caso concreto:

ARGUIÇÃO DE NULIDADE DA DECISÃO SINGULAR - PRELIMINAR REJEITADA - CRÉDITO INDEVIDO (MERCADORIAS DESTINADAS AO USO OU CONSUMO DO ESTABELECIMENTO) - IRREGULARIDADE CONFIGURADA - **DIFERENCIAL DE ALÍQUOTAS - FALTA DE RECOLHIMENTO DO ICMS (MERCADORIAS P/ USO OU CONSUMO DO ESTABELECIMENTO)** - INFRAÇÃO CARACTERIZADA EM PARTE - FALTA DE PAGAMENTO DO IMPOSTO DIFERIDO - LANÇAMENTO MANTIDO - OMISSÃO DE SAÍDAS DE MERCADORIAS TRIBUTÁVEIS - FALTA DE LANÇAMENTO DE NOTAS FISCAIS DE AQUISIÇÃO NOS LIVROS PRÓPRIOS - DENÚNCIA COMPROVADA EM PARTE - MULTAS APLICADAS COM BASE NO ARTIGO 82, V, DA LEI Nº 6.379/96 - REDUÇÃO DE OFÍCIO - RETROATIVIDADE DA LEI Nº 12.788/23 - AUTO DE INFRAÇÃO PARCIALMENTE PROCEDENTE - ALTERADA A DECISÃO RECORRIDA - RECURSO VOLUNTÁRIO PARCIALMENTE PROVIDO.

- A nulidade da decisão singular somente se legitima quando ausentes os requisitos obrigatórios contidos no artigo 75 da Lei nº 10.094/13 ou quando evidenciado efetivo prejuízo à defesa do administrado.

- Ex vi do artigo 92 da Lei nº 10.094/13, tem-se por definitivas as decisões de primeira instância na parte que não for objeto de recurso voluntário ou não estiver sujeita a recurso de ofício.



- Incorre em violação à legislação tributária o contribuinte que se apropria de créditos de ICMS relativos a produtos adquiridos para uso e consumo do estabelecimento. Não se configura insumo ou produto intermediário aquele que não compõe ou integra a estrutura físico-química do novo produto.

- O Supremo Tribunal Federal declarou a inconstitucionalidade parcial, sem redução de texto, do art. 11, §3º, II, da Lei Complementar nº 87/96, excluindo, do seu âmbito de incidência, apenas a hipótese de cobrança do ICMS sobre as transferências de mercadorias entre estabelecimentos de mesmo titular, com efeitos a partir do exercício de 2024, ressalvados os processos administrativos e judiciais que tratem da matéria e que estivessem pendentes de conclusão até a data de publicação da ata de julgamento da decisão de mérito (29 de abril de 2021). Tendo sido instaurado o processo administrativo tributário antes da referida data, faz-se imperativo o cancelamento dos créditos tributários decorrentes do lançamento a título de ICMS - DIFAL, bem como aqueles para os quais não foram apresentadas provas da materialidade da infração.

- Relativamente ao período dos fatos geradores destacados na inicial, encerrada a fase de diferimento do ICMS, impõe-se ao sujeito passivo a obrigação de recolher o imposto cujo pagamento fora postergado, independentemente de qualquer circunstância superveniente e ainda que a operação final não esteja sujeita ao pagamento do imposto ou, por qualquer evento, essa operação tenha ficado impossibilitada de se efetivar. O lançamento deve se reportar à data da ocorrência do fato gerador da obrigação, regendo-se pela lei então vigente, ainda que posteriormente modificada ou revogada, nos termos do artigo 144 do CTN.

- A falta de lançamento de notas fiscais de aquisição nos livros próprios faz emergir a presunção de que o contribuinte realizou compras de mercadorias com receitas de origem não comprovada, por força dos artigos 3º, §8º, da Lei nº 6.379/96 e 646 do RICMS/PB. Ajustes realizados em razão da comprovação de que parte dos documentos relacionados pela fiscalização estavam devidamente registrados nos livros próprios da autuada.

- Redução das multas lançadas com base no artigo 82, V, da Lei nº 6.379/96, em decorrência da aplicação retroativa da Lei nº 12.788/23, em cumprimento ao que determina o artigo 106, II, "c", do Código Tributário Nacional.

Pelo exposto, reitero que os créditos tributários lançados sobre as operações de transferências entre estabelecimentos do mesmo titular não podem prosperar, força de decisão proferida pelo STF.

0009 – FALTA DE LANÇAMENTO DE NOTAS FISCAIS DE AQUISIÇÃO NOS LIVROS PRÓPRIOS

Neste ato infracional, a fiscalização é clara ao afirmar que a falta de escrituração de notas fiscais de entradas no livro Registro de Entradas revela a aquisição de mercadorias com recursos advindos de omissões de saídas pretéritas de mercadorias tributáveis e a realização de prestações de serviços tributáveis sem o pagamento do imposto, em conformidade com a descrição da infração complementada pela nota explicativa, ambas a seguir reproduzidas, *ipsis litteris*:

0009 - FALTA DE LANÇAMENTO DE N.F. DE AQUISIÇÃO NOS LIVROS PRÓPRIOS >> Aquisição de mercadorias com recursos advindos de omissões de saídas pretéritas de mercadorias tributáveis e a realização de prestações de serviços



tributáveis sem o pagamento do imposto devido, constatada pela falta de registro de notas fiscais nos livros próprios.

NOTA EXPLICATIVA: AUTUAÇÃO DECORRENTE DA FALTA DE LANÇAMENTO DE NOTAS FISCAIS DE ENTRADAS NO LIVRO REGISTRO DE ENTRADAS, CONFORME RELAÇÃO CONSTANTE NO ANEXO 3, QUE FICA SENDO PARTE INTEGRANTE DO PRESENTE AUTO DE INFRAÇÃO.

AS NOTAS FISCAIS ELETRÔNICAS PODERÃO SER CONSULTADAS NO PORTAL NACIONAL DA NOTA FISCAL ELETRÔNICA, ATRAVÉS DA CHAVE ELETRÔNICA INFORMADA NO REFERIDO QUADRO DEMONSTRATIVO.

É sabido que a *falta de lançamento de notas fiscais de aquisição nos livros próprios* autoriza a presunção legal de omissão de saídas de mercadorias tributáveis sem o pagamento do imposto devido, em conformidade com o art. 646 do RICMS/PB, abaixo transcrito:

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

(...)

IV – a ocorrência de entrada de mercadorias não contabilizadas;

(...)

(RICMS/PB - grifos nossos)

Assim, com arrimo na presunção legal de omissão de saídas capitulada no dispositivo regulamentar previamente citado, fica configurada violação ao art. 158, I c/c o art.160, I, ambos do RICMS, aprovado pelo Decreto 18.930/97, abaixo transcritos, *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;

Da leitura dos dispositivos regulamentares supracitados, depreende-se que o art. 646 do RICMS/PB autoriza a presunção de omissão de saídas de mercadorias tributáveis sem o pagamento do imposto mediante a ocorrência de entrada de mercadorias não contabilizadas. Assim, a falta de lançamento das notas fiscais de entrada nos livros próprios subsume-se à hipótese legal em referência.

O dispositivo regulamentar acima trasladado não deixa pairar dúvida quanto à legalidade da denúncia de omissão de saídas de mercadorias tributáveis sem o pagamento do imposto devido, quando verificada a falta de lançamento de notas fiscais nos livros próprios, neste caso contidos na EFD, ou seja, a mera falta de lançamento de notas fiscais de aquisições na escrita fiscal possibilita o emprego da presunção legal em



que se funda a acusação em tela, nenhum critério a mais é previsto pela legislação estadual.

Neste ponto, é imprescindível destacar que o argumento de defesa acostado aos autos pela ora recorrente de que, na verdade, a falta de lançamento das notas fiscais de entrada em questão se refere a mero lapso no preenchimento do livro Registro de Entradas, não se presta para afastar a infração denunciada, como pretende o contribuinte, visto que a simples falta de escrituração de notas fiscais de entrada autoriza a presunção legal, conforme explicitado anteriormente.

Reforçando o cometimento do ato infracional, a própria recorrente reconhece a falta de lançamento das referidas notas fiscais, haja vista a transcrição de trecho do seu recurso abaixo, extraído da fl. 206:

“...por erro sistêmico e procedimental, deixou de registrar uma série de notas fiscais de entradas no respectivo livro fiscal, o que, entretanto, dada a natureza das mercadorias correspondentes e dos serviços específicos da recorrente, não acarretou em qualquer insuficiência de recolhimento do ICMS devido.”

Em vista disso, reitero que a natureza da operação das notas fiscais de entrada não lançadas no livro Registro de Entradas também não tem o condão de afastar a diretriz contida no art. 646 do RICMS/PB, qual seja, a omissão de saídas de mercadorias tributáveis sem o pagamento do imposto, em virtude da falta de lançamento de notas fiscais de entradas nos livros próprios.

Indispensável anotar que a acusação em análise trata de saídas pretéritas de mercadorias, ou seja, a omissão de saídas denunciada se refere aos fatos passados, não aos produtos descritos nas notas fiscais de entradas não lançadas, estas notas fiscais apenas autorizam o emprego da presunção legal supracitada.

Compulsando o caderno processual, verificamos que a acusação fiscal ora analisada está fundamentada no demonstrativo fiscal intitulado ANEXO 3 - QUADRO DEMONSTRATIVO DE NOTAS FISCAIS ELETRÔNICAS NÃO REGISTRADAS NA ESCRITURAÇÃO FISCAL/ CONTÁBIL, anexo às fls. 22 a 30 dos autos, no qual consta a relação das Notas Fiscais não Registradas na EFD, nos exercícios de 2013, 2014 e 2015, que contém todos os dados das notas fiscais (p. e., a CHAVE DE ACESSO da NF-e) como também o valor do ICMS ora cobrado, portanto, fica evidente que está demonstrada a materialidade da infração denunciada, não logrando êxito a recorrente em trazer aos autos argumentos capazes de fazer perecer a irregularidade em questão.

Destaco também que o entendimento acima exposto encontra respaldo em decisões pretéritas do Conselho de Recursos Fiscais, por exemplo, o Acórdão nº 251/2022 da lavra do Conselheiro Paulo Eduardo de Figueiredo Chacon, cuja ementa transcrevo a seguir:



FALTA DE RECOLHIMENTO DO ICMS - DIFERENCIAL DE ALÍQUOTAS - SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA - ERRO NA CONTA GRÁFICA - AUSÊNCIA DE MATERIALIDADE - OMISSÃO DE SAÍDAS DE MERCADORIAS TRIBUTÁVEIS - **FALTA DE LANÇAMENTO DE NOTAS FISCAIS DE AQUISIÇÃO** - DENÚNCIA PARCIALMENTE CONFIGURADA - LEVANTAMENTO FINANCEIRO - INFRAÇÃO PARCIALMENTE CONFIGURADA - MANTIDA A DECISÃO RECORRIDA - AUTO DE INFRAÇÃO PARCIALMENTE PROCEDENTE - RECURSOS DE OFÍCIO E VOLUNTÁRIO DESPROVIDOS.

- A instrução processual não apresenta a materialidade das infrações Falta de Recolhimento do ICMS – Diferencial de Alíquotas, Substituição Tributária e Erro na Conta Gráfica.

- *A falta de lançamento de notas fiscais de aquisição nos livros próprios configura a ocorrência de compras efetuadas com receita de origem não comprovada, em face da presunção legal de que trata o artigo 646 do RICMS/PB.*

- Diferença tributável apurada por meio do Levantamento Financeiro caracteriza a presunção legal de que houve omissões de saídas de mercadorias tributáveis, sem o pagamento do imposto.

MULTA POR INFRAÇÃO

Com relação à multa por infração aplicada, embora a recorrente afirme que esta viole os princípios constitucionais do não-confisco e da razoabilidade, é fundamental destacar que a referida penalidade está arrimada em dispositivo legal, consoante transcrição abaixo, do qual a fiscalização não se pode afastar sob pena de responsabilidade funcional:

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

(...)

V - de 100% (cem por cento):

Nova redação dada ao “caput” do inciso V do “caput” do art. 82 pela alínea “c” do inciso I do art. 1º da Lei nº 12.788/23 - DOE DE 29.09.2023.

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

(...)

f) aos que deixarem de recolher o imposto proveniente de saída de mercadoria, 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 forma apurada através de levantamento da escrita contábil ou do livro Caixa quando o contribuinte não estiver obrigado à escrituração;

(grifos nossos)

E ainda, quanto à multa por infração fixada no dispositivo legal acima transcrito, é imprescindível lembrar que não compete aos órgãos julgadores administrativos apreciar a constitucionalidade das leis, de acordo com o art. 55 da Lei nº 10.094/2013 como também com a Súmula nº 03 deste Colegiado, *in verbis*:

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

I – a declaração de inconstitucionalidade;



SÚMULA Nº 03 - DECLARAÇÃO DE INCONSTITUCIONALIDADE - A declaração de inconstitucionalidade de lei não se inclui na competência dos órgãos julgadores administrativos. (Acórdãos n°s: 436/2019; 400/2019; 392/2019; 303/2019;294/2018; 186/2019; 455/2019).

Contudo, por força do princípio da retroatividade benigna preconizado no art. 106, II, “c”, do CTN, é imperioso aplicar ao caso concreto penalidade menos gravosa, nos termos do art. 82, inciso V, alínea “f”, da Lei nº 6.379/96, que foi alterado pela Lei nº 12.788/2023, no que se refere à infração 0009 – FALTA DE LANÇAMENTO DE N.F. DE AQUISIÇÃO NOS LIVROS PRÓPRIOS, assim, remanesce exigível o crédito tributário abaixo discriminado:

INFRAÇÃO	AUTO DE INFRAÇÃO			VALOR CANCELADO			VALOR DEVIDO		
	ICMS	MULTA	TOTAL	ICMS	MULTA	TOTAL	ICMS	MULTA	TOTAL
DIFERENCIAL DE ALÍQUOTAS - FALTA DE RECOLHIMENTO DO ICMS (MERC. P/O ATIVO FIXO DO ESTAB.)(PERÍODO A PARTIR DE 07.03.02)	8.402,01	4.201,01	12.603,02	8.402,01	4.201,01	12.603,02	-	-	-
DIFERENCIAL DE ALÍQUOTAS - FALTA DE RECOLHIMENTO DO ICMS (MERC. P/O USO E/OU CONSUMO DO ESTAB.)(PERÍODO A PARTIR DE 07.03.02)	167.502,73	83.751,44	251.254,17	167.502,73	83.751,44	251.254,17	-	-	-
FALTA DE LANÇAMENTO DE N.F. DE AQUISIÇÃO NOS LIVROS PRÓPRIOS	703.120,41	703.120,41	1.406.240,82	-	175.780,10	175.780,10	703.120,41	527.340,31	1.230.460,72
TOTAL	879.025,15	791.072,86	1.670.098,01	175.904,74	263.732,55	439.637,29	703.120,41	527.340,31	1.230.460,72

Diante dos esclarecimentos acima, entendo que permanece exigível o crédito tributário a seguir discriminado:



INFRAÇÃO	PERÍODO		AUTO DE INFRAÇÃO			VALOR CANCELADO			VALOR DEVIDO			
	INÍCIO	FIM	ICMS	MULTA	TOTAL	ICMS	MULTA	TOTAL	ICMS	MULTA	TOTAL	
DIFERENCIAL DE ALÍQUOTAS - FALTA DE RECOLHIMENTO DO ICMS (MERC. P/O ATIVO FIXO DO ESTAB.)(PERÍODO A PARTIR DE 07.03.02)	01/01/2013	31/01/2013	260,00	130,00	390,00	260,00	130,00	390,00	-	-	-	
	01/08/2013	31/08/2013	238,50	119,25	357,75	238,50	119,25	357,75	-	-	-	
	01/10/2013	31/10/2013	30,00	15,00	45,00	30,00	15,00	45,00	-	-	-	
	01/11/2013	30/11/2013	2.509,66	1.254,83	3.764,49	2.509,66	1.254,83	3.764,49	-	-	-	
	01/08/2014	31/08/2014	397,50	198,75	596,25	397,50	198,75	596,25	-	-	-	
	01/09/2014	30/09/2014	45,00	22,50	67,50	45,00	22,50	67,50	-	-	-	
	01/10/2014	31/10/2014	4.846,35	2.423,18	7.269,53	4.846,35	2.423,18	7.269,53	-	-	-	
	01/11/2014	30/11/2014	75,00	37,50	112,50	75,00	37,50	112,50	-	-	-	
	01/01/2013	31/01/2013	284,63	142,32	426,95	284,63	142,32	426,95	-	-	-	
	01/02/2013	28/02/2013	1.535,85	767,93	2.303,78	1.535,85	767,93	2.303,78	-	-	-	
01/03/2013	31/03/2013	8.335,03	4.167,52	12.502,55	8.335,03	4.167,52	12.502,55	-	-	-		
01/04/2013	30/04/2013	13.308,94	6.654,47	19.963,41	13.308,94	6.654,47	19.963,41	-	-	-		
01/05/2013	31/05/2013	39.805,80	19.902,90	59.708,70	39.805,80	19.902,90	59.708,70	-	-	-		
01/06/2013	30/06/2013	4.237,52	2.118,76	6.356,28	4.237,52	2.118,76	6.356,28	-	-	-		
01/07/2013	31/07/2013	415,01	207,51	622,52	415,01	207,51	622,52	-	-	-		
01/08/2013	31/08/2013	1.047,08	523,54	1.570,62	1.047,08	523,54	1.570,62	-	-	-		
01/09/2013	30/09/2013	1.552,13	776,07	2.328,20	1.552,13	776,07	2.328,20	-	-	-		
01/10/2013	31/10/2013	3.476,88	1.738,44	5.215,32	3.476,88	1.738,44	5.215,32	-	-	-		
01/11/2013	30/11/2013	778,27	389,14	1.167,41	778,27	389,14	1.167,41	-	-	-		
01/12/2013	31/12/2013	15.099,50	7.549,75	22.649,25	15.099,50	7.549,75	22.649,25	-	-	-		
01/01/2014	30/01/2014	118,24	59,12	177,36	118,24	59,12	177,36	-	-	-		
01/02/2014	28/02/2014	186,18	93,09	279,27	186,18	93,09	279,27	-	-	-		
01/03/2014	31/03/2014	313,22	156,61	469,83	313,22	156,61	469,83	-	-	-		
01/04/2014	30/04/2014	190,00	95,00	285,00	190,00	95,00	285,00	-	-	-		
01/06/2014	30/06/2014	142,19	71,10	213,29	142,19	71,10	213,29	-	-	-		
01/07/2014	31/07/2014	80,58	40,29	120,87	80,58	40,29	120,87	-	-	-		
01/08/2014	31/08/2014	1.959,95	979,98	2.939,93	1.959,95	979,98	2.939,93	-	-	-		
01/09/2014	30/09/2014	7.983,77	3.991,89	11.975,66	7.983,77	3.991,89	11.975,66	-	-	-		
01/10/2014	31/10/2014	2.489,99	1.244,99	3.734,98	2.489,99	1.244,99	3.734,98	-	-	-		
01/11/2014	30/11/2014	199,81	99,91	299,72	199,81	99,91	299,72	-	-	-		
01/12/2014	31/12/2014	4.349,01	2.174,51	6.523,52	4.349,01	2.174,51	6.523,52	-	-	-		
01/01/2015	31/01/2015	488,06	244,03	732,09	488,06	244,03	732,09	-	-	-		
01/02/2015	28/02/2015	404,56	202,28	606,84	404,56	202,28	606,84	-	-	-		
01/03/2015	31/03/2015	50.080,83	25.040,42	75.121,25	50.080,83	25.040,42	75.121,25	-	-	-		
01/04/2015	30/04/2015	3.732,27	1.866,14	5.598,41	3.732,27	1.866,14	5.598,41	-	-	-		
01/05/2015	31/05/2015	801,77	400,89	1.202,66	801,77	400,89	1.202,66	-	-	-		
01/06/2015	30/06/2015	36,75	18,38	55,13	36,75	18,38	55,13	-	-	-		
01/07/2015	31/07/2015	2,00	1,00	3,00	2,00	1,00	3,00	-	-	-		
01/08/2015	31/08/2015	8,93	4,47	13,40	8,93	4,47	13,40	-	-	-		
01/09/2015	30/09/2015	3.732,98	1.866,49	5.599,47	3.732,98	1.866,49	5.599,47	-	-	-		
01/10/2015	31/10/2015	200,00	100,00	300,00	200,00	100,00	300,00	-	-	-		
01/11/2015	30/11/2015	125,00	62,50	187,50	125,00	62,50	187,50	-	-	-		
FALTA DE LANÇAMENTO DE N.F. DE AQUISIÇÃO NOS LIVROS PRÓPRIOS	01/01/2013	31/01/2013	7.842,69	7.842,69	15.685,38	-	1.960,67	1.960,67	7.842,69	5.882,02	13.724,71	
	01/02/2013	28/02/2013	6.238,28	6.238,28	12.476,56	-	1.559,57	1.559,57	6.238,28	4.678,71	10.916,99	
	01/03/2013	31/03/2013	1.446,29	1.446,29	2.892,58	-	361,57	361,57	1.446,29	1.084,72	2.531,01	
	01/04/2013	30/04/2013	42.654,37	42.654,37	85.308,74	-	10.663,59	10.663,59	42.654,37	31.990,78	74.645,15	
	01/05/2013	31/05/2013	67.156,26	67.156,26	134.312,52	-	16.789,07	16.789,07	67.156,26	50.367,20	117.523,46	
	01/06/2013	30/06/2013	3.848,19	3.848,19	7.696,38	-	962,05	962,05	3.848,19	2.886,14	6.734,33	
	01/07/2013	31/07/2013	1.900,69	1.900,69	3.801,38	-	475,17	475,17	1.900,69	1.425,52	3.326,21	
	01/08/2013	31/08/2013	2.919,97	2.919,97	5.839,94	-	729,99	729,99	2.919,97	2.189,98	5.109,95	
	01/09/2013	30/09/2013	70.069,66	70.069,66	140.139,32	-	17.517,42	17.517,42	70.069,66	52.552,25	122.621,91	
	01/10/2013	31/10/2013	49.833,36	49.833,36	99.666,72	-	12.458,34	12.458,34	49.833,36	37.375,02	87.208,38	
	01/11/2013	30/11/2013	27.949,71	27.949,71	55.899,42	-	6.987,43	6.987,43	27.949,71	20.962,28	48.911,99	
	01/12/2013	31/12/2013	53.374,52	53.374,52	106.749,04	-	13.343,63	13.343,63	53.374,52	40.030,89	93.405,41	
	01/01/2014	31/01/2014	12.664,52	12.664,52	25.329,04	-	3.166,13	3.166,13	12.664,52	9.498,39	22.162,91	
	01/02/2014	28/02/2014	1.306,39	1.306,39	2.612,78	-	326,60	326,60	1.306,39	979,79	2.286,18	
	01/03/2014	31/03/2014	1.584,05	1.584,05	3.168,10	-	396,01	396,01	1.584,05	1.188,04	2.772,09	
	01/04/2014	30/04/2014	4.537,38	4.537,38	9.074,76	-	1.134,35	1.134,35	4.537,38	3.403,04	7.940,42	
	01/05/2014	31/05/2014	1.181,63	1.181,63	2.363,26	-	295,41	295,41	1.181,63	886,22	2.067,85	
	01/06/2014	30/06/2014	833,55	833,55	1.667,10	-	208,39	208,39	833,55	625,16	1.458,71	
	01/07/2014	31/07/2014	706,12	706,12	1.412,24	-	176,53	176,53	706,12	529,59	1.235,71	
	01/08/2014	31/08/2014	780,06	780,06	1.560,12	-	195,02	195,02	780,06	585,05	1.365,11	
	01/09/2014	30/09/2014	32.247,16	32.247,16	64.494,32	-	8.061,79	8.061,79	32.247,16	24.185,37	56.432,53	
	01/10/2014	31/10/2014	1.480,26	1.480,26	2.960,52	-	370,07	370,07	1.480,26	1.110,20	2.590,46	
	01/11/2014	30/11/2014	41.926,13	41.926,13	83.852,26	-	10.481,53	10.481,53	41.926,13	31.444,60	73.370,73	
	01/12/2014	31/12/2014	24.073,97	24.073,97	48.147,94	-	6.018,49	6.018,49	24.073,97	18.055,48	42.129,45	
	01/01/2015	31/01/2015	674,00	674,00	1.348,00	-	168,50	168,50	674,00	505,50	1.179,50	
	01/02/2015	28/02/2015	7.738,53	7.738,53	15.477,06	-	1.934,63	1.934,63	7.738,53	5.803,90	13.542,43	
	01/03/2015	31/03/2015	7.968,82	7.968,82	15.937,64	-	1.992,21	1.992,21	7.968,82	5.976,62	13.945,44	
	01/04/2015	30/04/2015	27.828,38	27.828,38	55.656,76	-	6.957,10	6.957,10	27.828,38	20.871,29	48.699,67	
	01/05/2015	31/05/2015	20.081,21	20.081,21	40.162,42	-	5.020,30	5.020,30	20.081,21	15.060,91	35.142,12	
	01/06/2015	30/06/2015	20.048,68	20.048,68	40.097,36	-	5.012,17	5.012,17	20.048,68	15.036,51	35.085,19	
	01/07/2015	31/07/2015	23.961,61	23.961,61	47.923,22	-	5.990,40	5.990,40	23.961,61	17.971,21	41.932,82	
	01/08/2015	31/08/2015	16.973,64	16.973,64	33.947,28	-	4.243,41	4.243,41	16.973,64	12.730,23	29.703,87	
	01/09/2015	30/09/2015	26.738,02	26.738,02	53.476,04	-	6.684,51	6.684,51	26.738,02	20.053,52	46.791,54	
	01/10/2015	31/10/2015	60.122,47	60.122,47	120.244,94	-	15.030,62	15.030,62	60.122,47	45.091,85	105.214,32	
	01/11/2015	30/11/2015	16.476,81	16.476,81	32.953,62	-	4.119,20	4.119,20	16.476,81	12.357,61	28.834,42	
	01/12/2015	31/12/2015	15.953,03	15.953,03	31.906,06	-	3.988,26	3.988,26	15.953,03	11.964,77	27.917,80	
	TOTAL			879.025,15	791.072,86	1.670.098,01	175.904,74	263.732,55	439.637,29	703.120,41	527.340,31	1.230.460,72



Com estes fundamentos,

VOTO pelo recebimento do recurso de ofício, por regular, e, voluntário, por regular e tempestivo e, quanto ao mérito, pelo parcial provimento de ambos, para alterar, quanto aos valores, a decisão monocrática, e julgar **parcialmente procedente** o **Auto de Infração de Estabelecimento nº 93300008.09.00001564/2018-34**, lavrado em 28 de agosto de 2018 contra a empresa **TELEMAR NORTE LESTE S.A - EM RECUPERAÇÃO JUDICIAL**, condenando-a ao pagamento do crédito tributário na quantia de **R\$ 1.230.460,72** (um milhão, quatrocentos e noventa e quatro mil, trezentos e dezessete reais e noventa e um centavos), sendo **R\$ 703.120,41** (setecentos e três mil, cento e vinte e mil reais e quarenta e um centavos) **de ICMS**, por violação ao art. 106, II, “c”, § 1º, c/ o art. 2º, § 1º, IV, art. 3º, XIV, art. 14, X, c/c o art. 158, I, art. 160, I, com fulcro no art. 646, todos do RICMS, aprovado pelo Decreto nº 18.930/97, e **R\$ 527.340,31** (quinhentos e vinte e sete mil, trezentos e quarenta reais e trinta e um centavos) **de multa por infração**, arrimada no art. 82, inciso II, alínea “e”, inciso V, alínea “f”, da Lei nº 6.379/96.

Em tempo, cancelo, por indevida, a quantia de R\$ 439.637,29 (quatrocentos e trinta e nove mil, seiscentos e trinta e sete reais e vinte e nove centavos), sendo R\$ 175.904,74 (cento e setenta e cinco mil, novecentos e quatro reais e setenta e quatro centavos) de ICMS, e R\$ 263.732,55 (duzentos e sessenta e três mil, setecentos e trinta e dois reais e cinquenta e cinco centavos) referente à multa por infração, conforme razões já expendidas neste voto.

Intimações a cargo da repartição preparadora, na forma da legislação de regência.

Tribunal Pleno, sessão realizada por meio de videoconferência em 17 de dezembro de 2024.

RÔMULO TEOTÔNIO DE MELO ARAÚJO
Conselheiro Relator