



Estado da Paraíba  
Secretaria de Estado da Fazenda  
Conselho de Recursos Fiscais

ACÓRDÃO 0470/2022  
Página 1

PROCESSO Nº 1453352018-9

ACÓRDÃO Nº 0470/2022

TRIBUNAL PLENO

Recorrente: BRAF TRANSPORTE & LOGÍSTICA LTDA - ME

Recorrida: GERÊNCIA EXECUTIVA DE JULGAMENTO DE PROCESSOS FISCAIS - GEJUP

Repartição Preparadora: CENTRO DE ATENDIMENTO AO CIDADÃO DA GR1 DA SEFAZ - JOÃO PESSOA

Autuante: VERA LÚCIA DA SILVA

Relator: CONS.º PAULO EDUARDO DE FIGUEIREDO CHACON.

FALTA DE LANÇAMENTO DE N. F. DE AQUISIÇÃO NOS LIVROS PRÓPRIOS - VÍCIO FORMAL - CRÉDITO INEXISTENTE - MERCADORIAS PARA USO/CONSUMO - DENÚNCIA CONFIGURADA MANTIDA A DECISÃO RECORRIDA - AUTO DE INFRAÇÃO PARCIALMENTE PROCEDENTE - RECURSO VOLUNTÁRIO DESPROVIDO.

*- Acusação Falta de Lançamento das N. F. de Aquisição nos Livros Próprios - a imprecisão quanto à indicação dos dispositivos legais infringidos comprometeu o lançamento relativo à falta de lançamento de notas fiscais de aquisição nos livros próprios, vez que acarretou sua nulidade por vício formal, nos termos do que estabelece o artigo 17, III, da Lei nº 10.094/13.*

*- A legislação tributária paraibana não permite a equiparação da atividade econômica de prestação de serviços de transporte à atividade industrial, bem como a equiparação de combustível utilizado no serviço de transporte como insumo, configurando a materialidade da infração consubstanciada na apropriação de crédito inexistente.*

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

A C O R D A M à unanimidade e de acordo com o voto do relator, pelo recebimento do recurso voluntário, por regular e tempestivo, e, quanto ao mérito, pelo seu desprovimento, mantendo a decisão singular que julgou parcialmente procedente o Auto de Infração nº 93300008.09.00001414/2018-20 (fls. 03 e 04) lavrado em 16 de agosto de 2018 contra a empresa BRAF TRANSPORTE & LOGÍSTICA LTDA - ME, inscrição estadual nº 16.191.273-7, declarando devido o crédito tributário no valor total de R\$ 917.318,90 (novecentos e dezessete mil, trezentos e dezoito reais e noventa centavos), sendo R\$ 458.659,95 (quatrocentos e cinquenta e oito mil, seiscentos e cinquenta e nove reais e noventa e cinco centavos) de ICMS, por descumprimento aos arts. 72 e 73, c/c art. 77, todos do RICMS/PB e R\$ 458.649,95 (quatrocentos e cinquenta e oito mil, seiscentos e cinquenta



**Estado da Paraíba**  
**Secretaria de Estado da Fazenda**  
**Conselho de Recursos Fiscais**

ACÓRDÃO 0470/2022  
Página 2

e nove reais e noventa e cinco centavos) de multa com fulcro no art. 82, V, “h”, da Lei nº 6.379/96.

Mantenho cancelado o montante de R\$ 6.275,00 (seis mil, duzentos e setenta e cinco reais) em virtude de vício de forma.

Em tempo, reitero a possibilidade de realização de um novo procedimento acusatório, em função do vício formal indicado, em relação à acusação nº 0009 - FALTA DE LANÇAMENTO DE N.F. FISCAL DE AQUISIÇÃO NOS LIVROS PRÓPRIOS, devendo ser obedecido o prazo disciplinado no art. 173, II do Código Tributário Nacional.

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

P.R.I.

Tribunal Pleno, Sessão realizada por meio de videoconferência, em 13 de setembro de 2022.

**PAULO EDUARDO DE FIGUEIREDO CHACON**  
Conselheiro Relator

**LEONILSON LINS DE LUCENA**  
Presidente

Participaram do presente julgamento os membros do Tribunal Pleno, LEONARDO DO EGITO PESSOA (Suplente), LARISSA MENESES DE ALMEIDA, LINDEMBERG ROBERTO DE LIMA, EDUARDO SILVEIRA FRADE, JOSÉ VALDEMIR DA SILVA, SIDNEY WATSON FAGUNDES DA SILVA E MAÍRA CATÃO DA CUNHA CAVALCANTI SIMÕES.

**SÉRGIO ROBERTO FÉLIX LIMA**  
Assessor



Estado da Paraíba  
Secretaria de Estado da Fazenda  
Conselho de Recursos Fiscais

ACÓRDÃO 0470/2022  
Página 3

PROCESSO Nº 1453352018-9

RECURSO VOLUNTÁRIO

Recorrente: BRAF TRANSPORTE & LOGÍSTICA LTDA - ME

Recorrida: GERÊNCIA EXECUTIVA DE JULGAMENTO DE PROCESSOS FISCAIS - GEJUP

Repartição Preparadora: CENTRO DE ATENDIMENTO AO CIDADÃO DA GR1 DA SEFAZ - JOÃO PESSOA

Autuante: VERA LÚCIA DA SILVA

Relator: CONS.º PAULO EDUARDO DE FIGUEIREDO CHACON.

FALTA DE LANÇAMENTO DE N. F. DE AQUISIÇÃO NOS LIVROS PRÓPRIOS - VÍCIO FORMAL - CRÉDITO INEXISTENTE - MERCADORIAS PARA USO/CONSUMO - DENÚNCIA CONFIGURADA MANTIDA A DECISÃO RECORRIDA - AUTO DE INFRAÇÃO PARCIALMENTE PROCEDENTE - RECURSO VOLUNTÁRIO DESPROVIDO.

*- Acusação Falta de Lançamento das N. F. de Aquisição nos Livros Próprios – a imprecisão quanto à indicação dos dispositivos legais infringidos comprometeu o lançamento relativo à falta de lançamento de notas fiscais de aquisição nos livros próprios, vez que acarretou sua nulidade por vício formal, nos termos do que estabelece o artigo 17, III, da Lei nº 10.094/13.*

*- A legislação tributária paraibana não permite a equiparação da atividade econômica de prestação de serviços de transporte à atividade industrial, bem como a equiparação de combustível utilizado no serviço de transporte como insumo, configurando a materialidade da infração consubstanciada na apropriação de crédito inexistente.*

## RELATÓRIO

Em análise, neste egrégio Conselho de Recursos Fiscais, o recurso voluntário interposto contra a decisão monocrática que julgou parcialmente procedente o Auto de Infração de Estabelecimento nº 93300008.09.00001414/2018-20 (fls. 03 e 04) lavrado em 16 de agosto de 2018 contra a empresa BRAF TRANSPORTE & LOGÍSTICA LTDA - ME, inscrição estadual nº 16.191.273-7.

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

**CRÉDITO INEXISTENTE** >> Contrariando dispositivos legais, o contribuinte utilizou crédito(s) de ICMS sem amparo documental, resultando na falta de recolhimento do imposto estadual.



Estado da Paraíba  
Secretaria de Estado da Fazenda  
Conselho de Recursos Fiscais

ACÓRDÃO 0470/2022  
Página 4

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

**Nota Explicativa:** TRATA-SE DE OUTRO PERÍODO (2014) REFERENTE NF-E NÃO LANÇADA NOS REGISTROS PRÓPRIOS.

Como consequência destes fatos, a Representante Fazendária lançou, de ofício, crédito tributário no valor total de R\$ 923.593,90 (novecentos e vinte e três mil, quinhentos e noventa e três reais e noventa centavos), sendo R\$ 461.796,95 (quatrocentos e sessenta e um mil, setecentos e noventa e seis reais e noventa e cinco centavos) de ICMS, por descumprimento aos arts. 72 e 73, c/c art. 77 e arts. 158, I, e 160, I, c/fulcro no art. 646, todos do RICMS/PB e R\$ 461.796,95 (quatrocentos e sessenta e um mil, setecentos e noventa e seis reais e noventa e cinco centavos) de multa com fulcro no art. 82, V, “h” e “f”, da Lei nº 6.379/96.

Depois de cientificada por via postal em 19/10/2018, a autuada, por intermédio de seu representante legal, protocolou impugnação tempestiva contra os lançamentos dos créditos tributários consignados no Auto de Infração em análise (fls. 56 a 64), por meio da qual afirma, em síntese, que:

- a) o óleo diesel, pneus e peças devem ser considerados insumos diretos da prestação de serviço de transportes, situação jurídica que autorizaria a utilização do crédito fiscal;
- b) partes, peças e equipamentos de reposição, manutenção, etc, devem ser considerados e classificados como ativo imobilizado;
- c) tanto os insumos, como bens de uso e consumo e do ativo permanente geram crédito de ICMS, nos termos do art. 155, § 2º, I, da CF/88;
- d) a LC 87/96, deixou claro nos arts. 19 e 20 a autorização da apropriação de créditos decorrentes do ingresso de bens do ativo, insumos e mercadorias destinadas ao uso e consumo do estabelecimento, limitando em seu art. 33 o direito a crédito a mercadorias destinadas ao uso e consumo a partir de janeiro de 2020, de forma inconstitucional.

Após conclusos, os autos foram remetidos à Gerência Executiva de Julgamento de Processos Fiscais, oportunidade na qual foram distribuídos ao julgador fiscal Francisco Nociti, que decidiu pela parcial procedência da exigência fiscal, nos termos da seguinte ementa:

CRÉDITO INEXISTENTE. DENÚNCIA CONFIGURADA. OMISSÃO DE SAÍDAS PRETÉRITAS DE MERCADORIAS TRIBUTÁVEIS. VÍCIO DE FORMA. NULIDADE.



Estado da Paraíba  
Secretaria de Estado da Fazenda  
Conselho de Recursos Fiscais

ACÓRDÃO 0470/2022  
Página 5

- É entendimento uníssono nas Instâncias de Julgamento desta Secretaria de que o crédito fiscal apropriado pelo ingresso de mercadorias submetidas à substituição tributária em estabelecimento cuja atividade econômica é o transporte de cargas afigura-se apropriação de crédito fiscal inexistente.
  - Em sendo a atividade econômica do sujeito passivo o transporte rodoviário de carga intermunicipal, interestadual e internacional, o lançamento decorrente da presunção legal de omissão de saídas pretéritas de mercadorias tributáveis - com base nos arts. 158, I e 160, I - afigura-se nulo por vício formal, cabendo a lavratura de nova peça basilar que atenda à legislação tributária de regência.
- AUTO DE INFRAÇÃO PARCIALMENTE PROCEDENTE

Após tomar ciência da decisão singular, por via postal, em 02/01/2020, a autuada apresentou recurso voluntário, por meio do qual reiterou os argumentos apresentados na impugnação, no sentido de que o aproveitamento de crédito de ICMS correspondente ao óleo diesel é regular e acrescentou que a nulidade reconhecida na instância prima apresenta o caráter de vício material.

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

Eis o relatório.

### VOTO

Trata-se de Auto de Infração que visa a exigir, da empresa BRAF TRANSPORTE & LOGÍSTICA LTDA – ME, crédito tributário decorrente de falta de recolhimento do ICMS em virtude de aproveitamento créditos fiscais inexistentes (sem amparo documental), bem como pela omissão de saídas pretéritas de mercadorias tributáveis, sem o recolhimento do ICMS, constatada pela falta de lançamento de n. f. de aquisição nos livros próprios.

A Lei Estadual nº 10.094/2013 disciplina a atividade dos órgãos julgadores em seu art. 55, limitando as suas competências da seguinte forma, *verbis*:

- Art. 55.** Não se inclui na competência dos órgãos julgadores:
- I - a declaração de inconstitucionalidade;
  - II - a aplicação de equidade.

Vale lembrar que esse tema já foi abordado por diversas vezes pelo E. Conselho de Recursos Fiscais, fato que motivou a edição de Súmula Administrativa nº 03, publicada no Diário Oficial Eletrônico da Secretaria de Estado da Fazenda em 19/11/2019, cujo teor passa a ser reproduzido:

DECLARAÇÃO DE INCONSTITUCIONALIDADE  
SÚMULA 03 – A declaração de inconstitucionalidade de lei não se inclui na competência dos órgãos julgadores administrativos. (Acórdãos nºs: 436/2019; 400/2019; 392/2019; 303/2019; 294/2018; 186/2019; 455/2019)



Estado da Paraíba  
Secretaria de Estado da Fazenda  
Conselho de Recursos Fiscais

ACÓRDÃO 0470/2022  
Página 6

Dessa forma, existe determinação que vincula a atuação dos julgadores quanto ao conteúdo normativo de regência do ICMS, ou seja, não há como se ampliar ou desconsiderar os mandamentos da legislação tributária da Paraíba.

No caso paraibano, os créditos inexistentes utilizados foram, principalmente, originados de aquisições que estão submetidas à sistemática da substituição tributária, como no caso de combustíveis para os veículos de sua frota e, de forma secundária, no caso de operações relativas a pneus.

Neste caso, os substitutos tributários, ao emitirem as suas notas fiscais, destacam o ICMS devido, alcançando toda a cadeia de circulação deste produto, motivo pelo qual não há destaque de ICMS nas demais etapas de circulação.

Os dispositivos elencados pela autoridade fiscal, a saber o Art. 72, 73 e 77<sup>1</sup> do RICMS/PB, que disciplinam a utilização de crédito fiscal, não autorizam a apropriação de

---

<sup>1</sup> Art. 72. Para fins de compensação do imposto devido, constitui crédito fiscal o valor do imposto relativo:

I - à entrada de mercadorias, 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, observado o disposto no § 1º deste artigo e § 4º do art. 85 ( Lei nº 11.031/17);

II - ao efetivamente recolhido a título de substituição tributária de operações anteriores e ao correspondente às entradas de mercadorias cujo imposto tenha sido retido pelo remetente, sempre que:

a) o contribuinte receber mercadoria não incluída no regime de substituição tributária, mas que, por qualquer circunstância, tiver sofrido cobrança antecipada do imposto;

b) não sendo o adquirente considerado contribuinte substituído, receber, com imposto pago por antecipação, mercadorias sujeitas ao regime de substituição tributária;

III - à repetição de indébito, quando autorizado por decisão final de autoridade competente;

IV - às mercadorias recebidas para emprego na prestação de serviços, na hipótese dos incisos IV e V do art. 2º;

V - ao ICMS destacado e ao retido, quando o estabelecimento industrial receber mercadoria sujeita a substituição tributária para utilização em processo industrial de produto cuja saída seja tributada;

VI - às mercadorias recebidas com substituição tributária, por estabelecimento industrial, na forma do art. 76;

VII - ao efetivamente recolhido a título de substituição tributária nas operações interestaduais com açúcar (Protocolos ICMS 33/91 e 41/91);

VIII – REVOGADO (Decreto nº 23.325/02).

§ 1º Na utilização dos créditos de que trata esta Seção, observar-se-á o seguinte (Lei nº 7.334/03):

I - somente darão direito de crédito as mercadorias destinadas ao uso ou consumo do estabelecimento, nele entradas a partir de 1º de janeiro de 2020;

II – somente dará direito a crédito a entrada de energia elétrica no estabelecimento:

a) quando for objeto de operação de saída de energia elétrica;

b) quando consumida no processo de industrialização;

c) quando seu consumo resultar em operação de saída ou prestação para o exterior, na proporção destas sobre as saídas ou prestações totais; e

d) a partir de 1º de janeiro de 2020, nas demais hipóteses;

III – somente darão direito de crédito as mercadorias destinadas ao ativo permanente do estabelecimento, nele entradas a partir de 16 de setembro de 1996;

IV – somente dará direito a crédito o recebimento de serviços de comunicação utilizados pelo estabelecimento:

a) ao qual tenham sido prestados na execução de serviços da mesma natureza;

b) quando sua utilização resultar em operação de saída ou prestação para o exterior, na proporção desta sobre as saídas ou prestações totais; e



**Estado da Paraíba**  
**Secretaria de Estado da Fazenda**  
**Conselho de Recursos Fiscais**

ACÓRDÃO 0470/2022  
Página 7

c) a partir de 1º de janeiro de 2020, nas demais hipóteses.

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

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

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

§ 3º Para os efeitos do parágrafo anterior, entende-se por:

I - preço FOB, aquele em que as despesas de frete e seguro correrem por conta do adquirente da mercadoria;

II - preço CIF, aquele em que as despesas de frete e seguro estejam incluídas no preço da mercadoria.

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

§ 5º Nos casos em que a legislação permita a utilização, como créditos fiscais, de ambas as parcelas do tributo, o normal e o antecipado, o destinatário lançará o documento fiscal no Registro de Entradas, na forma regulamentar, indicando na coluna "Observações" o valor do ICMS antecipado, cujo montante, no final do período, será transportado para o item "007. Outros Créditos", do Registro de Apuração do ICMS.

§ 6º Para efeitos de compensação na conta gráfica do ICMS, constitui-se também crédito o valor dos direitos autorais, artísticos e conexos, comprovadamente pagos aos autores ou artistas nacionais ou a empresas que os representem e das quais sejam titulares ou sócios majoritários, que com eles mantenham contratos de edição, nos termos do art. 53 da Lei nº 9.610/98 ou com eles possuam contratos de cessão ou transferência de direitos autorais, nos termos do art. 49 da Lei nº 9.610/98, observado o seguinte (Convênios ICMS 23/90, 10/94, 30/98 e 61/99):

I - o aproveitamento do crédito de que trata este parágrafo somente poderá ser efetuado até o segundo mês subsequente ao em que ocorreu o pagamento dos direitos autorais, artísticos e conexos, e até os limites abaixo elencados, aplicáveis sobre o valor do imposto debitado no mês correspondente às operações efetuadas com discos fonográficos e com outros suportes com sons gravados, ficando vedado o aproveitamento de quaisquer outros créditos, bem como o aproveitamento do excedente em quaisquer estabelecimentos do mesmo titular ou de terceiros ou a transferência para outra empresa (Convênios ICMS 83/01 e 105/01):

a) 70% (setenta por cento), até 31 de dezembro de 2001;

b) 60% (sessenta por cento), de 1º de janeiro de 2002 a 31 de dezembro de 2002;

c) 50% (cinquenta por cento), de 1º de janeiro de 2003 a 30 de junho de 2003;

d) 40% (quarenta por cento), de 1º de julho de 2003 a 30 de abril de 2020 (Convênios ICMS 23/90, 118/03, 40/04, 139/04, 119/09, 01/10, 101/12, 191/13, 27/15, 107/15, 49/17, 127/17 e 28/19);

II - fica expressamente vedado o aproveitamento do excedente em quaisquer estabelecimentos do mesmo titular ou de terceiro, ou a transferência de crédito de uma para outra empresa;

III - o contribuinte deverá confeccionar, mensalmente, demonstrativo que indique o valor do imposto devido nas operações realizadas com discos fonográficos e com outros suportes com sons gravados;

IV - o benefício previsto neste parágrafo fica condicionado à elaboração de relação dos pagamentos efetuados no mês a título de direitos autorais, artísticos e conexos, com a identificação dos beneficiários, seus domicílios e inscrição no CPF ou no CNPJ, em 2 (duas) vias, no mínimo, devendo uma delas ser entregue à repartição fiscal de seu domicílio, até o dia 15 do mês subsequente, e a outra ao Departamento de Receita Federal;

V - o benefício previsto neste parágrafo fica condicionado também à elaboração de declaração sobre o limite referido no inciso I, contendo reprodução do demonstrativo mencionado no inciso III, a ser entregue à repartição fiscal do seu domicílio, juntamente com a relação mencionada no inciso IV, no prazo ali previsto;

VI - se o contribuinte objeto desta norma der saída a outras mercadorias que não somente discos fonográficos e outros suportes com sons gravados, deverá providenciar a impressão de nota fiscal distinta, exclusivamente para estas mercadorias, após a devida autorização da repartição fiscal.

§ 7º REVOGADO (Decreto nº 22.271/01).



Estado da Paraíba  
Secretaria de Estado da Fazenda  
Conselho de Recursos Fiscais

ACÓRDÃO 0470/2022  
Página 8

crédito como realizada pela contribuinte, posto que se tratam de operações sujeitas ao regime de substituição tributária.

Vale registrar que, ao contrário do que pretende o Recorrente, tal conteúdo normativo também veda a apropriação de créditos em relação às operações relacionadas com uso e consumo do estabelecimento.

Esta casa já se manifestou de forma reiterada sobre a questão em análise, valendo o destaque para o seguinte julgamento de Relatoria do Ilustre Conselheiro Leonardo do Egito Pessoa:

PROCESSO N° 0839212017-5  
TRIBUNAL PLENO  
1ª Recorrente: GERÊNCIA EXECUTIVA DE JULGAMENTOS DE PROCESSOS FISCAIS – GEJUP  
1ª Recorrida: FONTANELLA TRANSPORTES LTDA  
2ª Recorrente: FONTANELLA TRANSPORTES LTDA  
2ª Recorrida: GERÊNCIA EXECUTIVA DE JULGAMENTOS DE PROCESSOS FISCAIS – GEJUP  
Preparadora: CENTRO DE ATENDIMENTO AO CIDADÃO DA GR1 DA SEFAZ – JOÃO PESSOA  
Autuante: WILTON CAMELO DE SOUZA  
Relator: CONS.º LEONARDO DO EGITO PESSOA

DECADÊNCIA – RECONHECIMENTO. MULTA RECIDIVA – CABIMENTO PARCIAL. ICMS. CRÉDITO INDEVIDO. USO E CONSUMO. VEDAÇÃO LEGAL – DENÚNCIA CONFIGURADA. CRÉDITO INEXISTENTE. AQUISIÇÃO DE COMBUSTÍVEIS – DENÚNCIA COMPROVADA - AUTO DE INFRAÇÃO PARCIALMENTE PROCEDENTE – ALTERADA, QUANTO AOS VALORES, A DECISÃO RECORRIDA - RECURSO HIERÁRQUICO DESPROVIDO E VOLUNTÁRIO PARCIALMENTE PROVIDO  
- Impossibilidade de o lançamento de ofício surtir os efeitos que lhe são próprios, no período de janeiro/2010 a maio/2012, ante o fato de o direito de a Fazenda

---

§ 8º O disposto na alínea “b” do inciso II do § 1º aplica-se, também, a outras fontes de energia (Lei nº 9.201/10).

§ 9º No caso do inciso II do § 2º deste artigo, havendo a comprovação, através de auditoria fiscal, de que o frete, mesmo sem estar destacado no corpo da nota fiscal, foi incluído no preço do produto e que o ICMS incidente sobre o referido frete foi pago, a empresa responderá apenas pelo descumprimento de obrigação acessória, nos termos da legislação vigente.

Art. 73. Fica ainda assegurado o direito ao crédito quando as mercadorias, anteriormente oneradas pelo imposto, forem objeto de:

I - devolução por consumidor final, na forma e nos prazos previstos no art. 88;

II - retorno, por não terem sido negociadas no comércio ambulante e por não ter ocorrido a tradição real, conforme disposto no art. 89.

(...)

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





**Estado da Paraíba**  
**Secretaria de Estado da Fazenda**  
**Conselho de Recursos Fiscais**

ACÓRDÃO 0470/2022  
Página 9

constituir o correspondente crédito tributário ter sido fulminado pela decadência, conforme disposto no artigo 22, §3º, da Lei nº 10.094/13.

- Exclusão parcial da multa recidiva por não atender ao disciplinamento da Lei nº 10.094/2013.

- O aproveitamento de créditos fiscais deve obedecer aos critérios estabelecidos na legislação em vigor. In casu, peças de reposição, de conserto, de conservação ou acessórios que guarnecem veículos não se confundem com insumos exauridos na prestação de serviço.

- A legislação tributária paraibana não permite a equiparação da atividade econômica de prestação de serviços de transporte à atividade industrial, bem como a equiparação de combustível utilizado no serviço de transporte como insumo, configurando a materialidade da infração consubstanciada na apropriação de crédito inexistente.

Ademais, a legislação paraibana não autoriza a equiparação da atividade econômica desenvolvida pelo impugnant (4930-2/02: Transporte Rodoviário de Carga, exceto Produtos Perigosos e Mudanças, Intermunicipal, Interestadual e Internacional) como atividade industrial, que adotou o conceito de insumo de forma restritiva, alcançando, tão somente, as indústrias<sup>2</sup>.

No que se refere ao reconhecimento da nulidade da acusação Falta de Lançamento de N. F. de Aquisição nos Livros Próprios, não deve prosperar o argumento apresentado pelo recorrente, pois a decisão singular está em conformidade com o entendimento do Conselho de Recursos Fiscais, que adota a mesma posição quando identificado o erro quanto à descrição da infração, conforme pode ser constatado por meio do precedente abaixo transcrito:

PROCESSO Nº 1636492018-7

ACÓRDÃO Nº 0135/2021

PRIMEIRA CÂMARA DE JULGAMENTO

Recorrente: GERÊNCIA EXECUTIVA DE JULGAMENTO DE PROCESSOS FISCAIS – GEJUP

Recorrida: ROTA 9 TRANSPORTE E LOGISTICA LTDA

Repartição Preparadora: CENTRO DE ATENDIMENTO AO CIDADÃO DA GR1 DA SEFAZ - JOÃO PESSOA

Autuante: VERA LUCIA DA SILVA

Relatora: Cons.ª THAÍS GUIMARÃES TEIXEIRA FONSECA

---

<sup>2</sup>Art. 76. Os contribuintes que realizarem vendas de mercadorias para emprego no processo produtivo, cujo imposto já tenha sido pago por substituição tributária, deverão fazer constar na nota fiscal de saída, no campo “INFORMAÇÕES COMPLEMENTARES”, a indicação da base de cálculo que serviu para a retenção e o imposto correspondente.

Parágrafo único. Para efeitos de creditamento do imposto, a indústria adquirente deverá, quando do lançamento do documento de aquisição, informar no Registro de Entradas, na coluna “OBSERVAÇÕES”, o valor do imposto de que trata o “caput” deste artigo, e transportá-lo para o Registro de Apuração do ICMS, no item “007 Outros Créditos”.

Art. 4º (...)

§ 8º Considera-se industrialização qualquer operação de que resulte alteração da natureza, funcionamento, utilização, acabamento, apresentação ou aperfeiçoamento do produto.



Estado da Paraíba  
Secretaria de Estado da Fazenda  
Conselho de Recursos Fiscais

ACÓRDÃO 0470/2022  
Página 10

PRESTAÇÃO DE SERVIÇO DE TRANSPORTE RODOVIÁRIO/CARGA. FALTA DE RECOLHIMENTO DO ICMS. PARCIALIDADE CONFIRMADA. FALTA DE LANÇAMENTO DE NOTAS FISCAIS DE AQUISIÇÃO NOS LIVROS PRÓPRIOS. NULIDADE FORMAL. SUPRIMENTO IRREGULAR DE CAIXA. MATERIALIDADE NÃO COMPROVADA. ALTERADA, QUANTO AOS VALORES, A DECISÃO RECORRIDA. AUTO DE INFRAÇÃO PARCIALMENTE PROCEDENTE. RECURSO DE OFÍCIO DESPROVIDO. Comprovada, em parte, a falta de recolhimento do ICMS relativo às prestações de serviços de transporte de cargas. Imprecisão na descrição da infração acarretou a nulidade parcial da denúncia. A imprecisão quanto à indicação dos dispositivos legais infringidos comprometeu o lançamento relativo à falta de lançamento de notas fiscais de aquisição nos livros próprios, vez que acarretou sua nulidade por vício formal, nos termos do que estabelece o artigo 17, III, da Lei nº 10.094/13. A ausência de suporte probatório relativa ao levantamento procedido pelo Fisco a fim de demonstrar que o contribuinte supriu irregularmente o “Caixa” com recursos advindos de omissões de saídas pretéritas de mercadorias tributáveis sem o pagamento do imposto devido levam à improcedência da denúncia.

Relativamente ao tipo de nulidade identificada, vale registrar que esta Casa revisora já se debruçou sobre o debate acerca da natureza dos vícios de lançamento, conforme pode ser constatado por meio do seguinte excerto do Voto no Acórdão nº 0001/2021<sup>3</sup> de Relatoria do Conselheiro Sidney Watson Fagundes da Silva, *in verbis*:

---

<sup>3</sup> ACÓRDÃO nº 0001/2021

Processo nº 0863532019-0

SEGUNDA CÂMARA DE JULGAMENTO

Recorrente: GERÊNCIA EXECUTIVA DE JULG. DE PROCESSOS FISCAIS – GEJUP

Recorrida: MARISA LOJAS S. A.

Repartição Preparadora: CENTRO DE ATENDIMENTO AO CIDADÃO DA GR3 DA SEFAZ – CAMPINA GRANDE

Autuantes: MARIA DO SOCORRO CONSERVA ARRUDA E FRANCISCA SANDRA DE SOUZA CRISPIM

Relator: CONS.º SIDNEY WATSON FAGUNDES DA SILVA

ESTOQUE A DESCOBERTO (FISCALIZAÇÃO PERÍODO ABERTO) – NULIDADE – VÍCIOS FORMAIS CONFIGURADOS – VENDAS SEM EMISSÃO DE DOCUMENTAÇÃO FISCAL – INFRAÇÃO CARACTERIZADA - MULTA APLICADA – IMPOSSIBILIDADE DE ANÁLISE ACERCA DE SUA INCONSTITUCIONALIDADE PELAS INSTÂNCIAS ADMINISTRATIVAS DE JULGAMENTO - AUTO DE INFRAÇÃO PARCIALMENTE PROCEDENTE – MANTIDA A DECISÃO RECORRIDA - RECURSO DE OFÍCIO DESPROVIDO

- A incorreta descrição dos fatos, aliada à imprecisão quanto à indicação dos dispositivos legais infringidos, comprometeu o lançamento em sua integralidade, vez que acarretou sua nulidade por vício formal do lançamento a título de estoque a descoberto, nos termos do que estabelece o artigo 17, II e III, da Lei nº 10.094/13. Possibilidade de refazimento do feito fiscal, em observância ao que preceitua o artigo 18 do mesmo diploma legal.

- Os levantamentos fiscais que apontaram a ocorrência de vendas de mercadorias tributáveis desacompanhadas de documentação fiscal foram elaborados com base nas informações prestadas pela própria autuada por meio de arquivos de Escrituração Fiscal Digital. Admitir-se a existência de imperfeições operacionais da empresa sem qualquer prova que as fundamente como justificativa para afastar a exigibilidade do crédito tornaria inócua a redação do § 1º do artigo 1º do Decreto nº 30.478/09, porquanto inviabilizaria qualquer procedimento



**Estado da Paraíba**  
**Secretaria de Estado da Fazenda**  
**Conselho de Recursos Fiscais**

ACÓRDÃO 0470/2022  
Página 11

Sobre a matéria, convém observamos a ementa do Parecer PGFN/CAT N° 278/2014:

PARECER PGFN/CAT N° 278/2014

Parecer Público. Ausência de hipótese que justifique a imposição de qualquer grau de sigilo (Lei n° 12.527/11 - Lei de Acesso à Informação -, arts. 6º, I, 23 e 24).

**LANÇAMENTO. ERRO NA IDENTIFICAÇÃO DO SUJEITO PASSIVO DA OBRIGAÇÃO TRIBUTÁRIA. NATUREZA DO DEFEITO. POSSIBILIDADE DE CARACTERIZAÇÃO DE VÍCIO FORMAL OU MATERIAL. NECESSIDADE DE ANÁLISE DO CASO CONCRETO.**

I - O erro na identificação do sujeito passivo, quando do lançamento, pode caracterizar tanto um vício material quanto formal, a depender do caso concreto, não se podendo afirmar, aprioristicamente, em que categoria o defeito se enquadra.

II - Se o equívoco se der na “identificação material ou substancial” (art. 142 do CTN), o vício será de cunho “material”, por “erro de direito”, já que decorrente da incorreção dos critérios e conceitos jurídicos que fundamentaram a prática do ato. Por outro lado, se o engano residir na “identificação formal ou instrumental” (art. 10 do Decreto n° 70.235/72), o vício, por consequência, será “formal”, eis que provenientes de “erro de fato”, hipótese em que se afigura possível a aplicação da regra insculpida no art. 173, II, do CTN. (g. n.)

O referido parecer, não obstante tratar mais especificamente da nulidade por indicação incorreta do sujeito passivo, também delimita contornos afetos à matéria em apreciação e, por este motivo, merece ser analisado com desvelo, tendo seu conteúdo valor didático inquestionável. Senão vejamos:

“Note-se, portanto, que a completa identificação do sujeito passivo da obrigação tributária passa, necessariamente, por duas etapas ou fases: a primeira, dita material, que se refere ao conteúdo do lançamento e exige a interpretação e aplicação da legislação de regência do tributo para se apurar quem deve pagá-lo; e a segunda, de caráter instrumental, que diz respeito à forma do lançamento e demanda a exteriorização do conjunto de caracteres jurídicos que individualizam aquele que se apurou ter o dever de adimplir a obrigação, assegurando-lhe o direito de ampla defesa.”

Ainda tomando emprestado o Parecer PGFN/CAT N° 278/2014, observemos:

“Consoante item 10.1 da solução de consulta em comento, no erro de direito há incorreção no cotejo entre a norma tributária (hipótese de incidência) com o fato jurídico tributário em um dos elementos do consequente da regra matriz de incidência, qual seja, o pessoal. Há erro no ato-norma. É vício material e, portanto, impossível de ser convalidado.”

No erro de direito, há imperfeição no cotejo entre a norma tributária (hipótese de incidência) e o fato jurídico tributário em um dos elementos do consequente da regra-matriz de incidência.

---

fiscal, já que permitiria a omissão de informações necessárias à apuração do crédito tributário referente às operações e prestações praticadas pelo contribuinte, acarretando consideráveis prejuízos ao Fisco.

- A análise acerca da inconstitucionalidade da penalidade aplicada é matéria que extrapola a competência das instâncias administrativas de julgamento.



**Estado da Paraíba**  
**Secretaria de Estado da Fazenda**  
**Conselho de Recursos Fiscais**

ACÓRDÃO 0470/2022  
Página 12

Conforme explicitado, não restou configurado equívoco no “cotejo entre a norma tributária (hipótese de incidência) e o fato jurídico tributário”, ocorrendo, apenas, equívoco no registro (digitação) do código da infração, motivo pelo qual deve ser considerada correta a decisão singular que reconheceu a nulidade por vício formal.

Com estes fundamentos,

VOTO pelo recebimento do recurso voluntário, por regular e tempestivo, e, quanto ao mérito, pelo seu desprovimento, mantendo a decisão singular que julgou parcialmente procedente o Auto de Infração nº 93300008.09.00001414/2018-20 (fls. 03 e 04) lavrado em 16 de agosto de 2018 contra a empresa BRAF TRANSPORTE & LOGÍSTICA LTDA - ME, inscrição estadual nº 16.191.273-7, declarando devido o crédito tributário no valor total de R\$ 917.318,90 (novecentos e dezessete mil, trezentos e dezoito reais e noventa centavos), sendo R\$ 458.659,95 (quatrocentos e cinquenta e oito mil, seiscentos e cinquenta e nove reais e noventa e cinco centavos) de ICMS, por descumprimento aos arts. 72 e 73, c/c art. 77, todos do RICMS/PB e R\$ 458.649,95 (quatrocentos e cinquenta e oito mil, seiscentos e cinquenta e nove reais e noventa e cinco centavos) de multa com fulcro no art. 82, V, “h”, da Lei nº 6.379/96.

Mantenho cancelado o montante de R\$ 6.275,00 (seis mil, duzentos e setenta e cinco reais) em virtude de vício de forma.

Em tempo, reitero a possibilidade de realização de um novo procedimento acusatório, em função do vício formal indicado, em relação à acusação nº 0009 – FALTA DE LANÇAMENTO DE N.F. FISCAL DE AQUISIÇÃO NOS LIVROS PRÓPRIOS, devendo ser obedecido o prazo disciplinado no art. 173, II do Código Tributário Nacional.

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

Tribunal Pleno, sessão realizada por meio de videoconferência, em 16 de agosto de 2022.

**Paulo Eduardo de Figueiredo Chacon**  
**Conselheiro Relator**