



ESTADO DA PARAÍBA  
SECRETARIA DE ESTADO DA FAZENDA  
CONSELHO DE RECURSOS FISCAIS

ACÓRDÃO 0517/2022  
Página 1

PROCESSO Nº 0788402020-3

ACÓRDÃO Nº 0517/2022

SEGUNDA CÂMARA DE JULGAMENTO

Recorrente: QUITERIA MARIA LEONILA DINIZ - ME

Recorrida: GERÊNCIA EXECUTIVA DE JULGAMENTO DE PROCESSOS FISCAIS - GEJUP

Repartição Preparadora: CENTRO DE ATENDIMENTO AO CIDADÃO DA GR4 DA SEFAZ - PATOS

Autuante: SYLVIO ROBERTO XAVIER DE MELLO REGO

Relator: CONS.º LINDEMBERG ROBERTO DE LIMA.

FALTA DE RECOLHIMENTO DO ICMS SIMPLES NACIONAL. ERRO NA DESCRIÇÃO DO DISPOSITIVO LEGAL INFRINGIDO. VÍCIO FORMAL. NULIDADE. ICMS – SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA RETIDO A MENOR (SAÍDAS INTERNAS ). DENUNCIA CARACTERIZADA. MANTIDA A DECISÃO RECORRIDA. AUTO DE INFRAÇÃO PARCIALMENTE PROCEDENTE. RECURSO VOLUNTÁRIO DESPROVIDO.

*- O ICMS Simples Nacional rege-se pelas disposições da Lei Complementar nº 123/06, pela Resolução CGSN nº 94/2011, revogada e substituída pela Resolução CGSN nº 140/2018, apresentando prazo próprio para recolhimento do ICMS, por isso, inaplicável os prazos previstos no art. 106 do RICMS/PB.*

*- O contribuinte optante pelo Simples Nacional deve recolher o ICMS Substituição Tributária na qualidade de contribuinte substituto, ocasião em que respeitará as normas aplicadas as demais pessoas jurídicas e as determinações das Resoluções CGSN nº 94/2011, revogada e substituída pela resolução CGSN nº 140/2018, conforme disposto nos art. 13, §1º, XIII da lei Complementar 123/06*

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 *desprovidimento* para manter a sentença monocrática que julgou *parcialmente procedente* o Auto de Infração de Estabelecimento nº 93300008.09.00000831/2020-70, lavrado em 28/5/2020, contra a empresa QUITERIA MARIA LEONILA DINIZ - ME, inscrição estadual nº 16.160.747-0, já qualificada nos autos, condenando-a ao pagamento do crédito tributário no valor de **R\$ 124.005,54 (cento e vinte e quatro mil e cinco reais e cinquenta e quatro centavos)**, sendo R\$ 62.002,77 (sessenta e dois mil e dois reais e setenta e sete



ESTADO DA PARAÍBA  
SECRETARIA DE ESTADO DA FAZENDA  
CONSELHO DE RECURSOS FISCAIS

ACÓRDÃO 0517/2022  
Página 2

centavos) de ICMS por infringência ao art. 395 c/c Art. 397, III, e, art. 399, II, “b”, do RICMS; e R\$ 62.002,77 (sessenta e dois mil e dois reais e setenta e sete centavos) de multa por infração, delineada pelo art. 82, V, “g”, da Lei nº 6.379/96.

Ao tempo que mantenho cancelado o crédito tributário no valor de **R\$ 21.813,55 (vinte e um mil oitocentos e treze reais e cinquenta e cinco centavos)**, sendo R\$ 12.464,88 (doze mil, quatrocentos e sessenta e quatro reais e oitenta e oito centavos) de ICMS, e R\$ 9.348,67 (nove mil, trezentos e quarenta e oito reais e sessenta e sete centavos) de multa por infração.

Reitero a possibilidade de realização de um novo procedimento acusatório em função dos vícios formais indicados, em observância ao que preceitua o artigo 18 da Lei nº 10.094/13, aplicando-se, ao caso, o prazo constante no art. 173, II, do CTN.

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

P.R.I.

Segunda Câmara de Julgamento, Sessão realizada por meio de videoconferência, em 22 de setembro de 2022.

LINDEMBERG ROBERTO DE LIMA  
Conselheiro Relator

LEONILSON LINS DE LUCENA  
Presidente

Participaram do presente julgamento os membros da Segunda Câmara de Julgamento, SIDNEY WATSON FAGUNDES DA SILVA, EDUARDO SILVEIRA FRADE E MAÍRA CATÃO DA CUNHA CAVALCANTI SIMÕES.

FRANCISCO GLAUBERTO BEZERRA JÚNIOR  
Assessor



ESTADO DA PARAÍBA  
SECRETARIA DE ESTADO DA FAZENDA  
CONSELHO DE RECURSOS FISCAIS

ACÓRDÃO 0517/2022  
Página 3

PROCESSO Nº 0788402020-3

SEGUNDA CÂMARA DE JULGAMENTO

Recorrente: QUITERIA MARIA LEONILA DINIZ - ME

Recorrida: GERÊNCIA EXECUTIVA DE JULGAMENTO DE PROCESSOS FISCAIS - GEJUP

Repartição Preparadora: CENTRO DE ATENDIMENTO AO CIDADÃO DA GR4 DA SEFAZ - PATOS

Autuante: SYLVIO ROBERTO XAVIER DE MELLO REGO

Relator: CONS.º LINDEMBERG ROBERTO DE LIMA.

FALTA DE RECOLHIMENTO DO ICMS SIMPLES NACIONAL. ERRO NA DESCRIÇÃO DO DISPOSITIVO LEGAL INFRINGIDO. VÍCIO FORMAL. NULIDADE. ICMS – SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA RETIDO A MENOR (SAÍDAS INTERNAS ). DENUNCIA CARACTERIZADA. MANTIDA A DECISÃO RECORRIDA. AUTO DE INFRAÇÃO PARCIALMENTE PROCEDENTE. RECURSO VOLUNTÁRIO DESPROVIDO.

*- O ICMS Simples Nacional rege-se pelas disposições da Lei Complementar nº 123/06, pela Resolução CGSN nº 94/2011, revogada e substituída pela Resolução CGSN nº 140/2018, apresentando prazo próprio para recolhimento do ICMS, por isso, inaplicável os prazos previstos no art. 106 do RICMS/PB.*

*- O contribuinte optante pelo Simples Nacional deve recolher o ICMS Substituição Tributária na qualidade de contribuinte substituto, ocasião em que respeitará as normas aplicadas as demais pessoas jurídicas e as determinações das Resoluções CGSN nº 94/2011, revogada e substituída pela resolução CGSN nº 140/2018, conforme disposto nos art. 13, §1º, XIII da lei Complementar 123/06.*

## RELATÓRIO

Trata-se de Recurso Voluntário interposto contra decisão de primeira instância, que julgou parcialmente procedente o Auto de Infração de Estabelecimento nº 93300008.09.00000831/2020-70 (fls. 3/6), lavrado em 28/5/2020, em face da empresa QUITERIA MARIA LEONILA DINIZ - ME, inscrição estadual nº 16.160.747-0, em decorrência da seguinte infração:



**FALTA DE RECOLHIMENTO DO ICMS - SIMPLES NACIONAL >>** O contribuinte, optante do simples nacional, não recolheu, dentro do prazo legal, o ICMS - SIMPLES NACIONAL, em razão da omissão de informações.

**Nota Explicativa:** O CONTRIBUINTE NÃO RECOLHEU O ICMS SIMPLES NACIONAL DEVIDO NO EXERCÍCIO 2017.

**ICMS – SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA RETIDO A MENOR (SAÍDAS INTERNAS ) (PERÍODO A PARTIR DE 28/12/00) >>** O sujeito passivo por substituição reduziu o recolhimento do ICMS substituição tributária por ter promovido saídas de mercadorias sujeitas ao regime de Substituição Tributária com o imposto retido a menor.

**Nota Explicativa:** O CONTRIBUINTE EM SUAS OPERAÇÕES RECOLHEU O ICMS ST A MENOR CONFORME PLANILHAS EM ANEXO.

Com supedâneo nos fatos acima, o Fazendário constituiu o crédito tributário no valor total de **R\$ 145.819,09 (cento e quarenta e cinco mil oitocentos e dezenove reais e nove centavos)**, sendo R\$ 74.467,65 (setenta e quatro mil, quatrocentos e sessenta e sete reais e sessenta e cinco centavos) de ICMS, por inobservância ao art. 106; art. 395 c/c, art. 397, III, e, art. 399, II, “b”, do RICMS, e R\$ 71.351,44 (setenta e um mil, trezentos e cinquenta e um reais e quarenta e quatro centavos) de multa por infração, com fulcro no art. 16, I, da Res. nº 030 CGSN de 7/2/2008 e art. 82, V, “g”, da Lei nº 6.379/96.

Documentos instrutórios acostados as fls. 7/29 dos autos.

Cientificada em 7/12/2020 por via postal com aviso de Recebimento (fls. 32), a autuada ingressa tempestivamente com peça reclamatória (fls. 33 e 38), protocolizada em 12/1/2021 (fl. 14), alegando, em síntese, que:

- 1) No que se refere a falta de recolhimento do ICMS Substituição Tributária retido a menor a maioria das notas fiscais são de remessa à venda que por cobertura da lei são isentas de imposto dentre eles o ICMS ST.
- 2) Conforme relatório anexo a maioria das notas fiscais foi destacado o código fiscal de operações 5414 (Remessa de Produção do Estabelecimento para venda fora do estabelecimento em operação com produto sujeito ao regime de Substituição Tributária).
- 3) Reclama também do caráter confiscatório da multa no percentual de 100%.

Por fim, requer: a) Revisão do valor do ICMS Substituição Tributária cobrado; b) Redução da multa, ante o caráter confiscatório desta no percentual de cem por cento e c) Parcelamento do débito, se considerado existente o imposto, seja com relação ao recolhimento do tributo e da multa.



ESTADO DA PARAÍBA  
SECRETARIA DE ESTADO DA FAZENDA  
CONSELHO DE RECURSOS FISCAIS

ACÓRDÃO 0517/2022  
Página 5

Os autos foram conclusos e remetidos à Gerência Executiva de Julgamentos de Processos Fiscais – GEJUP, onde o julgador fiscal Tarcísio Correia Lima Vilar decidiu pela *parcial procedência* do auto de infração, conforme sentença das fls. 47/54.

Notificada da decisão de primeira instância, por meio do DTe, com ciência em 11/1/2022 (fl. 57), a Autuada apresentou Recurso Voluntário em 28/1/2022 (fls. 59/66), no qual reitera os fundamentos apresentados em primeira instância, especialmente reforçando que:

- a) A empresa opera no ramo de Fabricação de águas envasadas adicionadas de sais e após o envase em caminhões a água é transportada para cidades da região e até para outros estados, buscando venda;
- b) O setor financeiro da empresa, por erro, destacou o ICMS em diversas remessas de água, o que fez com que o Fisco entendesse que os valores destacados seriam devidos, ainda que as operações fossem isentas em virtude de remessa;
- c) Não havendo mudança da titularidade não haverá incidência do ICMS, e se a matriz por exemplo envia mercadorias para suas filiais o referido imposto não incidirá, conforme a Súmula 166 do STJ;
- d) As notas fiscais de simples remessa são essenciais quando é preciso transportar bens e mercadorias da empresa sem a finalidade da venda. Os caminhões são carregados e destinados para outras localidades, sem venda certa, sendo acompanhadas de notas fiscais de simples remessa, e, portanto, isenta de ICMS;
- e) Que a situação não enseja a incidência do ICMS, uma vez que não há que se falar em emissão de Nota Fiscal já que não ocorreu o fato jurídico tributário (fato gerador) da operação relativa a circulação de mercadorias e de bens do ativo imobilizado, nem qualquer movimentação física desses itens;
- f) Não é devida a emissão de nota fiscal uma vez que o art. 204 do Regulamento do ICMS, aprovado pelo Decreto nº 45.490/2000, veda a emissão de nota fiscal nas hipóteses não previstas na legislação;
- g) O Fisco autuou o não recolhimento do imposto sobre operações não tributáveis, CFOP 5414, haja vista que as notas fiscais apreciadas não constituíam operações de mercancia, bem como não agregaram valores ao faturamento mensal auferido pela empresa, restando inaplicável a alíquota majorada a título de tributos recolhidos por optante pelo Simples Nacional;
- h) As multas aplicadas não devem prevalecer visto que ferem os princípios da razoabilidade, da proporcionalidade e o princípio constitucional da vedação ao confisco.



Pugna pela desconstituição do débito oriundo do ICMS, por se tratar de valores destacados equivocadamente, considerando que a empresa é isenta de ICMS quando emite nota fiscal de remessa.

Remetidos ao Conselho de Recursos Fiscais, os autos foram distribuídos a esta relatoria na forma regimental para análise e julgamento.

**É o relatório.**

## VOTO

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

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

### **1. DA FALTA DE RECOLHIMENTO DO ICMS - SIMPLES NACIONAL**

A primeira acusação teve por fundamento legal a infringência ao art. 106, do RICMS/PB, o qual como se sabe estabelece amplo rol de prazos para o recolhimento do tributo, *in verbis*:

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

*I - antecipadamente:*

*(...)*

*II - até o 15º (décimo quinto) dia do mês subsequente ao em que tiver ocorrido o fato gerador, nos casos de (Decreto nº 30.177/09)*

*(...)*

*III - até o 20º (vigésimo) dia do mês subsequente ao em que tiver ocorrido o fato gerador, nos casos de:*

*(...)*

*IV - até o 10º (décimo) dia do segundo mês subsequente ao da ocorrência do fato gerador, nos casos de estabelecimentos industriais; (...)*

*V - no prazo normal estabelecido para a respectiva categoria econômica, pelo contribuinte regularmente inscrito neste Estado, quando emitente do Conhecimento de Transporte Rodoviário de Cargas - CTCR, na prestação de serviços de transporte de mercadorias ou bens de sua propriedade, produção, comercialização ou em consignação, utilizando veículo próprio ou contratado a transportador autônomo;*





ESTADO DA PARAÍBA  
SECRETARIA DE ESTADO DA FAZENDA  
CONSELHO DE RECURSOS FISCAIS

ACÓRDÃO 0517/2022  
Página 7

*VI - na data do encerramento das atividades do contribuinte, relativamente às mercadorias constantes do estoque final do estabelecimento, observado o disposto no inciso XI do art. 14;*

*VII - no caso de transporte aéreo, o recolhimento do imposto será efetuado, parcialmente, em percentual não inferior a 70% (setenta por cento) do valor devido no mês anterior ao da ocorrência dos fatos geradores, até o dia 10 (dez) e a sua complementação até o último dia útil do mês subsequente ao da prestação dos serviços;*

*VIII – nos demais casos, no momento em que surgir a obrigação tributária (...)*

Aos fatos foi imputada a multa prevista no art. 16, inciso I, da Resolução nº 30 do CGSN, a seguir reproduzida:

*Art. 16. O descumprimento de obrigação principal devida no âmbito do Simples Nacional sujeita o infrator às seguintes multas:*

***I - 75% (setenta e cinco por cento) sobre a totalidade ou diferença do tributo não pago ou recolhido (art. 44, I, da Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996, com a Redação dada pela Lei nº 11.488, de 15 de junho de 2007);***

*II - 150% (cento e cinquenta por cento) sobre a totalidade ou diferença do tributo não pago ou recolhido, nos casos previstos nos artigos 71 (sonegação), 72 (fraude) e 73 (conluio) da Lei nº 4.502, de 30 de novembro de 1964 (art. 44, I e § 1º, da Lei nº 9.430, de 1996, e com a Redação dada pela Lei nº 11.488, de 15 de junho de 2007), independentemente de outras penalidades administrativas ou criminais cabíveis;*

*III - 112,50% (cento e doze e meio por cento) sobre a totalidade ou diferença do tributo não pago ou recolhido, nos casos de não atendimento pelo sujeito passivo, no prazo marcado, de intimação para prestar esclarecimentos ou para apresentar arquivos ou documentação técnica referentes aos sistemas eletrônicos de processamento de dados utilizados para registrar negócios e atividades econômicas ou financeiras, escriturar livros ou elaborar documentos de natureza contábil ou fiscal (art. 44, I e § 2º, da Lei nº 9.430, de 1996, com a Redação dada pela Lei nº 11.488, de 2007);*

*IV - 225% (duzentos e vinte e cinco por cento) sobre a totalidade ou diferença do tributo não pago ou recolhido, nos casos previstos nos artigos 71 (sonegação), 72 (fraude) e 73 (conluio) da Lei nº 4.502, de 1964 e caso se trate ainda de não atendimento pelo sujeito passivo, no prazo marcado, de intimação para prestar esclarecimentos ou para apresentar arquivos ou documentação técnica referentes aos sistemas eletrônicos de processamento de dados utilizados para registrar negócios e atividades econômicas ou financeiras, escriturar livros ou elaborar documentos de natureza contábil ou fiscal (art. 44, I e §§ 1º e 2º, da Lei nº 9.430, de 1996, com a Redação dada pela Lei nº 11.488, de 2007, independentemente de outras penalidades administrativas ou criminais cabíveis);*

Ao analisar essa descrição da infração, os fatos apurados e as normas de enquadramento legal do auto de infração, o julgador singular resolveu pela nulidade do lançamento realizado, precipuamente ao verificar que o art. 106 do RICMS/PB trata de prazos de recolhimento do ICMS e sequer o prazo específico de recolhimento do ICMS Simples Nacional foi ali reproduzido.



ESTADO DA PARAÍBA  
SECRETARIA DE ESTADO DA FAZENDA  
CONSELHO DE RECURSOS FISCAIS

ACÓRDÃO 0517/2022  
Página 8

Pois bem, observa-se que inobstante existirem documentos no processo nas fls. 7/29 demonstrando a ocorrência da infração, visto ter sido constatado no PGDAS-D que o contribuinte não ofereceu receitas do regime normal à tributação, conforme os documentos denominados “*RETIFICAÇÃO NO PGDAS DO ICMS A RECOLHER*”, devo me acostar ao entendimento do julgador singular segundo o qual essa acusação está contaminada por vício insanável nesses autos.

A indicação do art. 106 do RIMCS/PB nesse caso em especial é demasiadamente genérica visto que a infração praticada pelo sujeito passivo está enquadrada na Lei Complementar nº 123/2006, na Resolução CGSN 94/2011 e 140/2018, que descrevem precisamente essa obrigação principal e seu prazo de recolhimento.

Eis a legislação pertinente:

***Lei Complementar nº 123/2006***

*Art. 13. O Simples Nacional implica o recolhimento mensal, mediante documento único de arrecadação, dos seguintes impostos e contribuições: (...)*

*VII - Imposto sobre Operações Relativas à Circulação de Mercadorias e Sobre Prestações de Serviços de Transporte Interestadual e Intermunicipal e de Comunicação - ICMS;*

***Resolução CGSN nº 94/2011***

*Art. 38. Os tributos devidos, apurados na forma desta Resolução, deverão ser pagos até o dia 20 (vinte) do mês subsequente àquele em que houver sido auferida a receita bruta. (Lei Complementar nº 123, de 2006, art. 21, inciso III)*

***Resolução CGSN nº 140/2018***

*Art. 40. Os tributos devidos, apurados na forma prevista nesta Resolução, deverão ser pagos até o dia 20 (vinte) do mês subsequente àquele em que houver sido auferida a receita bruta. (Lei Complementar nº 123, de 2006, art. 21, inciso III) § 1º Na hipótese de a ME ou EPP possuir filiais, o recolhimento dos tributos devidos no âmbito do Simples Nacional dar-se-á por intermédio da matriz. (Lei Complementar nº 123, de 2006, art. 21, § 1º)*

*§ 2º O valor não pago no prazo estabelecido no caput sujeitar-se-á à incidência de encargos legais na forma prevista na legislação do imposto sobre a renda. (Lei Complementar nº 123, de 2006, art. 21, § 3º)*

*§ 3º Quando não houver expediente bancário no prazo estabelecido no caput, os tributos deverão ser pagos até o dia útil imediatamente posterior. (Lei Complementar nº 123, de 2006, art. 21, inciso III)*

Devo acrescentar, que o art. 16, inciso I, da Resolução nº 30 do CGSN, motivador da multa aplicada, encontrava-se revogado a data da ocorrência dos fatos geradores, estando vigente norma de igual teor acrescentado na Resolução CGSN 94/2011.

Sendo assim, considerando que a peça acusatória não promoveu o devido enquadramento legal da infração, tampouco da multa aplicada, o vício deve ser corrigido para que não paire dúvidas sobre a infração cometida pelo sujeito passivo, no caso, especialmente no que se refere a legislação do Simples Nacional, relativo ao ICMS que ele devia declarar e recolher através do PGDAS-D, mas não o fez.





ESTADO DA PARAÍBA  
SECRETARIA DE ESTADO DA FAZENDA  
CONSELHO DE RECURSOS FISCAIS

ACÓRDÃO 0517/2022  
Página 9

Portanto, a norma legal infringida não se amolda perfeitamente com a situação fática descrita na nota explicativa do Auto de Infração, motivo pelo qual se impõe o reconhecimento de existência de vício formal que contaminou os créditos tributários pertinentes, em sua integralidade, capaz de gerar sua nulidade, por afronta ao disposto no artigo 17, III, da Lei nº 10.094/13:

*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. (grifos nossos)*

Destarte, apesar do defeito de forma que comprometeu a infração fiscal em análise, culminando na declaração de sua nulidade, esta decisão não decide em definitivo em favor do acusado, ficando ressalvado o direito de a fiscalização proceder à lavratura de outra peça acusatória, em observância ao que estabelece o art. 18 da Lei nº 10.094/13 c/c o art. 173, II, do CTN, a seguir transcritos:

**Lei nº 10.094/13**

*Art. 18. Declarada a nulidade do lançamento por vício formal, dispõe a Fazenda Estadual do prazo de 5 (cinco) anos para efetuar novo lançamento, contado da data em que a decisão declaratória da nulidade se tornar definitiva na esfera administrativa.*

**CTN – Código Tributário Nacional**

*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;*

*II - da data em que se tornar definitiva a decisão que houver anulado, por vício formal, o lançamento anteriormente efetuado.*

Em vista disso, mantendo o entendimento esposado pela instância singular, declaro a nulidade, por vício formal, do ato infracional em análise, pelos fundamentos acima expostos.

**2. DO ICMS – SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA RETIDO A MENOR (SAÍDAS INTERNAS ) (PERÍODO A PARTIR DE 28/12/00)**



ESTADO DA PARAÍBA  
SECRETARIA DE ESTADO DA FAZENDA  
CONSELHO DE RECURSOS FISCAIS

ACÓRDÃO 0517/2022  
Página 10

Essa acusação versa sobre o recolhimento do ICMS substituição tributária a menor do que o devido nas saídas internas promovidas pelo sujeito passivo, na condição de substituto tributário, afrontado as disposições legais dispostas nos artigos 395, 397, III e 399, II, “b”, todos do RICMS/PB, *in verbis*:

RICMS/PB:

Art. 395. A base de cálculo, para fins de substituição tributária, será:

I - em relação às operações ou prestações antecedentes ou concomitantes, o valor da operação ou prestação praticado pelo contribuinte substituído;

II - em relação às operações subseqüentes, obtida pelo somatório das parcelas seguintes:

a) valor da operação ou prestação própria realizada pelo sujeito passivo por substituição ou pelo substituído intermediário;

b) o montante dos valores de seguro, de frete, impostos e outros encargos cobrados ou transferidos aos adquirentes ou tomadores de serviço não sendo admitidos descontos condicionados ou não;

c) a margem de valor agregado, inclusive lucro, relativa às operações ou prestações subseqüentes.

§ 1º Na hipótese de responsabilidade tributária em relação às operações ou prestações antecedentes, o imposto devido pelas referidas operações ou prestações será pago pelo responsável, quando:

I - da entrada ou recebimento da mercadoria ou do serviço;

II - da saída subseqüente por ele promovida ainda que isenta ou não tributada;

III - ocorrer qualquer saída ou evento que impossibilite a ocorrência do fato determinante do pagamento do imposto.

§ 2º Tratando-se de mercadoria ou serviço cujo preço final a consumidor, único ou máximo, seja fixado por órgão público competente, a base de cálculo do imposto, para fins de substituição tributária, é o referido preço por ele estabelecido.

§ 3º Existindo preço final a consumidor sugerido pelo fabricante ou importador, a base de cálculo será este preço.

§ 4º A margem a que se refere a alínea “c” do inciso II, do “caput” será estabelecida com base em preços usualmente praticados no mercado considerado, obtidos por levantamento, ainda que por amostragem ou através de informações e outros elementos fornecidos por entidades representativas dos respectivos setores, adotando-se a média ponderada dos preços coletados, sendo permitido eventualmente, acrescentar-se outros critérios que venham a subsidiar a sua fixação.

5º O imposto a ser pago por substituição tributária, na hipótese do inciso II, do “caput”, corresponderá a diferença entre o valor resultante da aplicação da alíquota prevista para às operações ou prestações internas do Estado de destino sobre a respectiva base de cálculo e o valor do imposto devido pela operação ou prestação própria do sujeito passivo por substituição.

§ 6º Em se tratando de veículo importado, a base de cálculo do imposto, para fins de substituição tributária, não poderá ser inferior a que serviu de base de cálculo para pagamento dos Impostos sobre Importação e sobre Produtos Industrializados.



ESTADO DA PARAÍBA  
SECRETARIA DE ESTADO DA FAZENDA  
CONSELHO DE RECURSOS FISCAIS

ACÓRDÃO 0517/2022  
Página 11

§ 7º Em relação a operações com produtos farmacêuticos, inexistindo o preço a que se refere o § 2º ou § 3º, o valor inicial para o cálculo do imposto retido será o preço praticado pelo distribuidor ou atacadista, quando o estabelecimento industrial não realizar operações diretamente com o comércio varejista.

§ 8º Na impossibilidade de inclusão do valor de frete na composição da base de cálculo, o recolhimento do imposto correspondente será efetuado pelo estabelecimento destinatário.

§ 9º A base de cálculo do imposto devido pelas empresas distribuidoras de energia elétrica, responsáveis pelo pagamento do imposto relativamente às operações anteriores e posteriores, na condição de sujeitos passivos por substituição, é o valor da operação da qual decorra a entrega ao consumidor.

Art. 397. O recolhimento do imposto devido por contribuintes que realizem operações sujeitas à substituição tributária far-se-á nas seguintes formas:

(...)

III - nas saídas internas promovidas por estabelecimentos industriais, atacadistas, depósitos, filiais ou distribuidores autorizados, através do DAR, modelo 1, acompanhado de listagem de ICMS retido, que terão as mesmas indicações e destinação previstas nas alíneas "a" e "b", do inciso II.

Art. 399. O recolhimento do imposto nas operações com produtos submetidos ao regime de substituição tributária será efetuado:

(...)

II - até o dia 15 (quinze) do mês subsequente ao da ocorrência do fato gerador:

(...)

b) nas operações internas com retenção, promovidas por estabelecimento industrial, comércio atacadista, distribuidor e/ou depósito;

Inconformada com a imputação, a Reclamante advoga que suas operações são isentas do ICMS, todas com CFOP 5414, seriam saídas internas e interestaduais, de remessa de mercadorias para vendas, no qual houve um erro na emissão das notas fiscais, com o destaque do ICMS.

Antes de avançar no deslinde dessa questão, ao analisar as planilhas das notas fiscais autuadas nas fls. 10/29, verifica-se que as operações da Reclamante se aperfeiçoam usando o CFOP nº 5.401 - Venda de produção do estabelecimento em operação com produto sujeito ao regime de substituição tributária, na condição de contribuinte substituto e o CFOP nº 5.414 - Remessa de produção do estabelecimento para venda fora do estabelecimento em operação com produto sujeito ao regime de substituição tributária.

Portanto, a autuação incidiu em documentos probatórios que apresentam dois códigos de operações: CFOPs 5.401 e 5.414.

O Fazendário entendeu pela irregularidade das operações em deslinde, motivo pelo qual lavrou o auto de infração, ao firmar a premissa de que o sujeito passivo recolheu a menor o ICMS substituição tributária nos períodos de apuração autuados, conforme as planilhas acostadas aos autos nas fls. 10/29.



ESTADO DA PARAÍBA  
SECRETARIA DE ESTADO DA FAZENDA  
CONSELHO DE RECURSOS FISCAIS

ACÓRDÃO 0517/2022  
Página 12

Não há dúvida que o contribuinte do Simples Nacional esteja obrigado ao recolhimento das operações relativas à substituição tributária na condição de substituto tributário, observada a legislação das demais pessoas jurídicas e as normas emanadas pelas Resoluções CGSN nº 94/2011 e 140/2018, mormente previsão no art. 13, §1º, XIII, que assim dispõe:

*Art. 13. O Simples Nacional implica o recolhimento mensal, mediante documento único de arrecadação, dos seguintes impostos e contribuições: (...)*

*§ 1º O recolhimento na forma deste artigo não exclui a incidência dos seguintes impostos ou contribuições, devidos na qualidade de contribuinte ou responsável, em relação aos quais será observada a legislação aplicável às demais pessoas jurídicas:*

*XIII - ICMS devido:*

*a) nas operações sujeitas ao regime de substituição tributária, tributação concentrada em uma única etapa (monofásica) e sujeitas ao regime de antecipação do recolhimento do imposto com encerramento de tributação, envolvendo combustíveis e lubrificantes; energia elétrica; cigarros e outros produtos derivados do fumo; bebidas; óleos e azeites vegetais comestíveis; farinha de trigo e misturas de farinha de trigo; massas alimentícias; açúcares; produtos lácteos; carnes e suas preparações; preparações à base de cereais; chocolates; produtos de padaria e da indústria de bolachas e biscoitos; sorvetes e preparados para fabricação de sorvetes em máquinas; cafés e mates, seus extratos, essências e concentrados; preparações para molhos e molhos preparados; preparações de produtos vegetais; rações para animais domésticos; veículos automotivos e automotores, suas peças, componentes e acessórios; pneumáticos; câmaras de ar e protetores de borracha; medicamentos e outros produtos farmacêuticos para uso humano ou veterinário; cosméticos; produtos de perfumaria e de higiene pessoal; papéis; plásticos; canetas e malas; cimentos; cal e argamassas; produtos cerâmicos; vidros; obras de metal e plástico para construção; telhas e caixas d'água; tintas e vernizes; produtos eletrônicos, eletroeletrônicos e eletrodomésticos; fios; cabos e outros condutores; transformadores elétricos e reatores; disjuntores; interruptores e tomadas; isoladores; para-raios e lâmpadas; máquinas e aparelhos de ar-condicionado; centrifugadores de uso doméstico; aparelhos e instrumentos de pesagem de uso doméstico; extintores; aparelhos ou máquinas de barbear; máquinas de cortar o cabelo ou de tosquiá; aparelhos de depilar, com motor elétrico incorporado; aquecedores elétricos de água para uso doméstico e termômetros; ferramentas; álcool etílico; sabões em pó e líquidos para roupas; detergentes; alvejantes; esponjas; palhas de aço e amaciantes de roupas; venda de mercadorias pelo sistema porta a porta; nas operações sujeitas ao regime de substituição tributária pelas operações anteriores; e nas prestações de serviços sujeitas aos regimes de substituição tributária e de antecipação de recolhimento do imposto com encerramento de tributação; (Redação dada pela Lei Complementar nº 147, de 2014) (Produção de efeito)*

Por isso, me afilio ao entendimento do julgador singular no sentido de que as operações de saídas de água mineral envasada promovidas pela empresa obrigam ao recolhimento do ICMS substituição tributária.

Em relação a alegação de isenção na remessa a venda, importante analisar a legislação correlata que se encontra no art. 611 do RICMS/PB, a seguir transcrito:



ESTADO DA PARAÍBA  
SECRETARIA DE ESTADO DA FAZENDA  
CONSELHO DE RECURSOS FISCAIS

ACÓRDÃO 0517/2022  
Página 13

*Das Operações Realizadas por Contribuintes deste Estado*

**Art. 611.** *Na saída de mercadorias para realização de operações fora do estabelecimento, inclusive por meio de veículos, o contribuinte emitirá nota fiscal na qual, além das exigências previstas no art. 159, será feita a indicação dos números, séries e subséries respectivos das notas fiscais a serem emitidas por ocasião da entrega da mercadoria, observado o disposto no art. 279.*

**§ 1º** *Por ocasião do retorno do veículo, o estabelecimento arquivará a 1ª via da nota fiscal relativa à remessa e emitirá a nota fiscal pela entrada a fim de se creditar do imposto em relação à mercadoria não entregue, mediante o lançamento deste documento no Registro de Entradas.*

**§ 2º** *Antes do arquivamento da 1ª via da nota fiscal de remessa, na forma do parágrafo anterior, serão, em seu verso, lançados:*

*I - o valor das vendas realizadas;*

*II - o valor do imposto incidente sobre as vendas realizadas;*

*III - o valor das mercadorias em retorno;*

*IV - o valor do imposto relativo às mercadorias em retorno;*

*V - as séries, subséries e números das notas fiscais referentes às vendas realizadas.*

**§ 3º** *As notas fiscais emitidas por ocasião da entrega efetiva das mercadorias, fora do estabelecimento, serão escrituradas na coluna "Observações", no Registro de Saídas, na mesma linha que corresponder à escrituração da nota fiscal de remessa.*

**§ 4º** *Sempre que a mercadoria for vendida ou entregue por valor superior ao constante da nota fiscal de remessa, o contribuinte deverá complementar o lançamento do imposto.*

**§ 5º** *Os contribuintes que operarem na conformidade deste artigo, por intermédio de prepostos, fornecerão a estes o documento comprobatório de sua condição.*

**Art. 612.** *Nas operações referidas neste Capítulo, quando realizadas com produtos sujeitos a substituição tributária, o contribuinte deverá observar o disposto nos arts. 390 a 410.*

**Art. 279.** *A Nota Fiscal, modelo 1, relativa à totalidade das mercadorias transportadas, emitida de conformidade com o art. 611, será escriturada, permanecendo em branco a coluna "Valor Contábil".*

**Art. 280.** *Quando do retorno, as notas fiscais parciais, correspondentes às vendas efetivas, que terão subsérie distinta da prevista no artigo anterior, serão também lançadas, pelo total das operações, observado o seguinte:*

*I - se o valor das vendas for igual ou inferior ao da nota fiscal geral, será lançado na coluna "Valor Contábil" e na coluna "ICMS - Valores Fiscais - Operações sem Débito do Imposto - Outras";*

*II - se o valor das vendas for superior ao da nota fiscal a que se refere o artigo anterior, o total será lançado na coluna "Valor Contábil", a diferença a maior na coluna "ICMS - Valores Fiscais - Operações com Débito do Imposto", e o valor restante na coluna "ICMS - Valores Fiscais - Operações sem Débito do Imposto - Outras".*



ESTADO DA PARAÍBA  
SECRETARIA DE ESTADO DA FAZENDA  
CONSELHO DE RECURSOS FISCAIS

ACÓRDÃO 0517/2022  
Página 14

A operação de venda fora do estabelecimento exige a emissão de nota fiscal de entrega das mercadorias, bem como o cumprimento das demais formalidades acima elencadas no art. 611 e 279 do RICMS/PB.

Importante ainda consignar as disposições da Portaria nº 00235/2016/GSER, que trata sobre a matéria em debate:

*Art. 1º Ficam autorizados os contribuintes do Estado da Paraíba, nas vendas fora do estabelecimento, a emitir Nota Fiscal de Consumidor Eletrônica (NFC-e), modelo 65, para as notas de vendas destinadas a não contribuintes.*

*§ 1º Deve ser emitida NF-e com impressão do DANFE simplificado para as notas fiscais de vendas destinadas a contribuintes do ICMS, conforme previsto no art. 166-H, § 11 do Decreto nº 18.930/97 (RICMS-PB).*

*§ 2º A NFC-e poderá ser utilizada em contingência off-line caso não haja conexão disponível no momento da emissão das notas fiscais de vendas, com prazo máximo de transmissão de até 24 horas da emissão, conforme previsto no art. 166-J, § 15 do Decreto 18.930/97 (RICMS-PB).*

***Nova redação dada ao § 2º do art. 1º pelo art. 1º da Portaria 00192/2017/GSER - Doe-SER de 12.07.17.***

*§ 2º A NFC-e poderá ser utilizada em contingência off-line caso não haja conexão disponível no momento da emissão das notas fiscais de vendas, com o prazo máximo de transmissão até o primeiro dia útil subsequente da emissão, conforme previsto no art. 171-J, § 1º, II do Decreto nº 18.930/97 (RICMS-PB).*

*Art. 2º As notas fiscais de venda poderão ser emitidas em talão Série D para os revendedores de GLP e nos talões modelo 1 ou 1-A para os demais segmentos até 31 de março de 2017.*

***Nova redação dada ao “caput” do art. 2º pelo art. 1º da Portaria 00069/2017/GSER - Doe-SER de 11.03.17.***

*Art. 2º As notas de venda poderão ser emitidas em talão Série D, para os revendedores de GLP, e nos talões Modelos 1 ou 1-A, para os demais segmentos, apenas para as operações realizadas até 30 de junho de 2017.*

*Parágrafo Único. A utilização dos talões para as notas fiscais de vendas deverá ser autorizada pelo chefe da repartição fiscal do contribuinte, que solicitará no portal SERvirtual, sendo válidas as solicitações já liberadas anteriormente.*

*Art. 3º A nota fiscal de remessa fora do estabelecimento será emitida por meio de NF-e modelo 55, com impressão do DANFE.*

*Parágrafo Único. A nota fiscal de retorno das vendas realizadas fora do estabelecimento deve ser emitida por meio de uma NF-e modelo 55, com o valor total das vendas não realizadas. Nesta nota fiscal de retorno deverá constar no campo de documentos fiscais referenciados as chaves de acesso das NF-e ou NFC-e referentes às notas fiscais das vendas efetuadas.*

***Art. 166-H, § 11 do Decreto nº 18.930/97 (RICMS-PB).***

*§ 11. A partir de 1º de outubro de 2009, na hipótese de venda ocorrida fora do estabelecimento, o DANFE poderá ser impresso em qualquer tipo de papel, exceto papel jornal, em tamanho inferior ao A4 (210 x 297 mm), caso em que será*





ESTADO DA PARAÍBA  
SECRETARIA DE ESTADO DA FAZENDA  
CONSELHO DE RECURSOS FISCAIS

ACÓRDÃO 0517/2022  
Página 15

*denominado “DANFE Simplificado”, devendo ser observadas as definições constantes do ‘Manual de Integração – Contribuinte’ (Ajuste SINIEF 12/09).*

Por isso, a cobrança do ICMS manifestada nesses autos encontra amparo na legislação estadual, porque é da Reclamante a obrigação de respeitar as formalidades para realizar a venda fora do estabelecimento, tendo como consequência o ônus de trazer aos autos todos os documentos fiscais emitidos que possam justificar suas alegações.

Nesse ponto, correto o entendimento do julgador singular, para quem:

*“A defesa da empresa se baseia em discutir a validade da cobrança do ICMS ST quando das saídas utilizando o CFOP 5414 (Remessa de Produção do Estabelecimento para venda fora do estabelecimento em operação com produto sujeito ao regime de Substituição Tributária). São saídas em remessa à venda cuja operação se dá com a retenção do ICMS ST sendo descontado quando do retorno da remessa o valor referente às unidades não vendidas. Caberia ao contribuinte demonstrar as notas fiscais série D que representam as vendas ocorridas na remessa à venda para comprovar se houve ou não cobrança indevida do imposto por Substituição Tributária nas operações com CFOP 5414.”*

Como não foi apresentado nesses autos as notas fiscais emitidas na entrega da mercadoria, nem as notas fiscais de retorno, essa irregularidade impõe a cobrança do imposto integralmente, porque a denunciada não demonstrou as vendas internas ou interestaduais, ou até mesmo, as mercadorias que eventualmente retornaram nos veículos. Fatos esses comuns em tais operações.

A Reclamante traz jurisprudência do STJ, cita a Súmula 166, e traz outros julgados, procurando demonstrar que as remessas de mercadorias não são tributadas. Não há ligação entre essa tese apresentada e os fatos apurados, visto que os autos cuidam de uma remessa de mercadorias com uma finalidade única, a venda, e, por isso, cercada das providências exigidas pela legislação, com o fim de fazer a escrituração e resguarda o pagamento do imposto devido.

Diante disso, considerando que os produtos vendidos pertencem ao Anexo 05 do RICMS/PB, julgo correta a cobrança do ICMS substituição tributária, visto que os documentos fiscais emitidos pelo sujeito passivo fazem prova a favor do Fisco de que houve saída de mercadorias tributáveis do estabelecimento autuado, sem o recolhimento do imposto devido.

No que concerne ao alegado caráter confiscatório das multas aplicadas, haja vista tratar-se de matéria que demandaria a apreciação da constitucionalidade dos dispositivos vigentes na Lei nº 6379/96, oportuno lembrar que não é da competência dos órgãos julgadores desta Secretaria, conforme disposto no art. 55, I e 72-A da Lei n. 10.094/2013 e na Súmula n. 03, aprovada pelo CRF/PB, *ipsis litteris*:

*Art. 55. Não de inclui na competência dos órgãos julgadores:*

***I – a declaração de inconstitucionalidade***

*(...)*



ESTADO DA PARAÍBA  
SECRETARIA DE ESTADO DA FAZENDA  
CONSELHO DE RECURSOS FISCAIS

ACÓRDÃO 0517/2022  
Página 16

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

*I - em ação direta de inconstitucionalidade;*

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

**SÚMULA 03 – A declaração de inconstitucionalidade de lei não se inclui na competência dos órgãos julgadores administrativos.**

**Por todo o exposto,**

**VOTO** pelo recebimento do recurso voluntário, por regular e tempestivo, e, quanto ao mérito, pelo *desprovemento* para manter a sentença monocrática que julgou *parcialmente procedente* o Auto de Infração de Estabelecimento nº 93300008.09.00000831/2020-70, lavrado em 28/5/2020, contra a empresa QUITERIA MARIA LEONILA DINIZ - ME, inscrição estadual nº 16.160.747-0, já qualificada nos autos, condenando-a ao pagamento do crédito tributário no valor de **R\$ 124.005,54 (cento e vinte e quatro mil e cinco reais e cinquenta e quatro centavos)**, sendo R\$ 62.002,77 (sessenta e dois mil e dois reais e setenta e sete centavos) de ICMS por infringência ao art. 395 c/c Art. 397, III, e, art. 399, II, “b”, do RICMS; e R\$ 62.002,77 (sessenta e dois mil e dois reais e setenta e sete centavos) de multa por infração, delineada pelo art. 82, V, “g”, da Lei nº 6.379/96.

Ao tempo que mantenho cancelado o crédito tributário no valor de **R\$ 21.813,55 (vinte e um mil oitocentos e treze reais e cinquenta e cinco centavos)**, sendo R\$ 12.464,88 (doze mil, quatrocentos e sessenta e quatro reais e oitenta e oito centavos) de ICMS, e R\$ 9.348,67 (nove mil, trezentos e quarenta e oito reais e sessenta e sete centavos) de multa por infração.

Reitero a possibilidade de realização de um novo procedimento acusatório em função dos vícios formais indicados, em observância ao que preceitua o artigo 18 da Lei nº 10.094/13, aplicando-se, ao caso, o prazo constante no art. 173, II, do CTN.

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

Segunda Câmara de Julgamento, sessão realizada por meio de videoconferência em 29 de setembro de 2022.

Lindemberg Roberto de Lima  
Conselheiro Relator