



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

ACÓRDÃO 0622/2022  
Página 1

PROCESSO Nº 0439932020-6

ACÓRDÃO Nº 0622/2022

TRIBUNAL PLENO

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

1ª Recorrida: DISTRIBUIDORA DE MEDICAMENTOS SANTA CRUZ LTDA.

Advogado: Sr.º DANIEL RODRIGUES CAMIN MATOS, inscrito na OAB/SP sob o nº 305.562

2ª Recorrente: DISTRIBUIDORA DE MEDICAMENTOS SANTA CRUZ LTDA.

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

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

Autuante: ALEXANDRE M. GAMBARRA DE BARROS MOREIRA

Relatora: CONS.ª MAÍRA CATÃO DA CUNHA CAVALCANTI SIMÕES.

FALTA DE RECOLHIMENTO DO ICMS - OPERAÇÕES DE SAÍDAS DE PRODUTOS DESCRITOS NO ANEXO II - DENÚNCIA CONFIGURADA EM PARTE - AJUSTES NA PENALIDADE APLICADA - ICMS SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA RETIDO A MENOR - DENÚNCIA CONFIGURADA - MANTIDA A DECISÃO RECORRIDA - AUTO DE INFRAÇÃO PARCIALMENTE PROCEDENTE - RECURSO DE OFÍCIO E VOLUNTÁRIO DESPROVIDOS.

*- Não se reconhece nulidade quando todas as questões de fato e de direito foram precisamente delineadas no auto de infração, tendo sido pormenorizadamente explicitada a descrição da infração cometida, assim como descrito o diploma legal aplicado e a penalidade proposta.*

*- A auditoria laborou dentro dos limites previstos na Lei nº 6.379/96. Nos termos do artigo 55 da Lei nº 10.094/13, não cabe aos órgãos julgadores a competência para declarar inconstitucionalidade.*

*- Ajustes realizados em observância ao princípio da irretroatividade tributária.*

*- A substituição tributária constitui-se em um regime tributário com expressa disposição legal, atribuindo ao sujeito passivo por substituição tributária a responsabilidade pela retenção e recolhimento do imposto devido ao Estado da Paraíba. No caso dos autos, restou evidenciado nos autos a falta de retenção e recolhimento do ICMS - Substituição Tributária e a retenção à menor.*

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

ACORDAM à unanimidade e de acordo com o voto da relatora, pelo recebimento dos recursos de ofício, por regular, e do voluntário, por regular e



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

ACÓRDÃO 0622/2022  
Página 2

tempestivo, e, quanto ao mérito, pelo desprovimento de ambos, para manter a decisão monocrática que julgou parcialmente procedente o Auto de Infração de Estabelecimento nº 93300008.09.0000 (fls. 3 a 6) lavrado em 28 de fevereiro de 2020 contra a empresa DISTRIBUIDORA DE MEDICAMENTOS SANTA CRUZ LTDA, inscrição estadual nº 16.301.306-3, declarando devido o crédito tributário no valor total de R\$ 3.370.566,46 (três milhões, trezentos e setenta mil, quinhentos e sessenta e seis reais e quarenta e seis centavos), sendo R\$ 1.847.588,44 (um milhão, oitocentos e quarenta e sete mil, quinhentos e oitenta e oito reais e quarenta e quatro centavos) de ICMS, por infringência aos artigos Arts. 391, Art. 395, c/c o art. 397, II e 399, todos do RICMS/PB aprovado pelo Decreto 18.930/97 e R\$ 1.522.978,02 (um milhão, quinhentos e vinte e dois mil, novecentos e setenta e oito reais e dois centavos) a título de multas por infração, com base no artigo Art. 82, V, “e” e “g” da Lei nº 6.379/96.

Ao tempo que cancelo o montante de R\$ 324.610,42 (trezentos e vinte e quatro mil, seiscentos e dez reais e quarenta e dois centavos), pelos motivos acima delineados.

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

P.R.I.

Tribunal Pleno, Sessão realizada por meio de videoconferência, em 29 de novembro de 2022.

**MAÍRA CATÃO DA CUNHA CAVALCANTI SIMÕES**  
Conselheira Relatora

**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, JOSÉ VALDEMIR DA SILVA, PAULO EDUARDO DE FIGUEIREDO CHACON, SIDNEY WATSON FAGUNDES DA SILVA E EDUARDO SILVEIRA FRADE.

**SÉRGIO ROBERTO FÉLIX LIMA**  
Assessor



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

ACÓRDÃO 0622/2022  
Página 3

PROCESSO Nº 0439932020-6

TRIBUNAL PLENO

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

1ª Recorrida: DISTRIBUIDORA DE MEDICAMENTOS SANTA CRUZ LTDA.

Advogado: Sr.º DANIEL RODRIGUES CAMIN MATOS, inscrito na OAB/SP sob o nº 305.562

2ª Recorrente: DISTRIBUIDORA DE MEDICAMENTOS SANTA CRUZ LTDA.

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

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

Autuante: ALEXANDRE M. GAMBARRA DE BARROS MOREIRA

Relatora: CONS.ª MAÍRA CATÃO DA CUNHA CAVALCANTI SIMÕES.

FALTA DE RECOLHIMENTO DO ICMS - OPERAÇÕES DE SAÍDAS DE PRODUTOS DESCRITOS NO ANEXO II - DENÚNCIA CONFIGURADA EM PARTE - AJUSTES NA PENALIDADE APLICADA - ICMS SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA RETIDO A MENOR - DENÚNCIA CONFIGURADA - MANTIDA A DECISÃO RECORRIDA - AUTO DE INFRAÇÃO PARCIALMENTE PROCEDENTE - RECURSO DE OFÍCIO E VOLUNTÁRIO DESPROVIDOS.

*- Não se reconhece nulidade quando todas as questões de fato e de direito foram precisamente delineadas no auto de infração, tendo sido pormenorizadamente explicitada a descrição da infração cometida, assim como descrito o diploma legal aplicado e a penalidade proposta.*

*- A auditoria laborou dentro dos limites previstos na Lei nº 6.379/96. Nos termos do artigo 55 da Lei nº 10.094/13, não cabe aos órgãos julgadores a competência para declarar inconstitucionalidade.*

*- Ajustes realizados em observância ao princípio da irretroatividade tributária.*

*- A substituição tributária constitui-se em um regime tributário com expressa disposição legal, atribuindo ao sujeito passivo por substituição tributária a responsabilidade pela retenção e recolhimento do imposto devido ao Estado da Paraíba. No caso dos autos, restou evidenciado nos autos a falta de retenção e recolhimento do ICMS – Substituição Tributária e a retenção à menor.*

**RELATÓRIO**



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

ACÓRDÃO 0622/2022  
Página 4

Em análise, neste egrégio Conselho de Recursos Fiscais, os recursos de ofício e voluntário interpostos contra a decisão monocrática que julgou parcialmente procedente o Auto de Infração de Estabelecimento nº 93300008.09.00000359/2020-76 (fls. 3 a 6) lavrado em 28 de fevereiro de 2020 contra a empresa DISTRIBUIDORA DE MEDICAMENTOS SANTA CRUZ LTDA, inscrição estadual nº 16.301.306-3.

Na referida peça acusatória, constam as seguintes denúncias, *ipsis litteris*:

0566 – FALTA DE RECOLHIMENTO DO ICMS >> O contribuinte suprimiu o recolhimento do imposto estadual.

Nota Explicativa:

O CONTRIBUINTE DEIXOU DE RECOLHER O ICMS INCIDENTE SOBRE AS OPERAÇÕES DE SAÍDAS DE PRODUTOS DESCRITOS NO ANEXO II, DO DECRETO Nº 31.072/2010, CONFORME DISCIPLINA O INCISO I E II, DO §9º, DO ARTIGO 1º, DO DECRETO Nº 31.072/2010, CONTRIBUINTE DEVERÁ RECOLHER O ICMS ALÍQUOTA DE 4% QUANDO DAS SAÍDAS INTERNAS E, DE 1% QUANDO DAS SAÍDAS INTERESTADUAIS.

POR SUA VEZ, CONFORME DISCIPLINA A CLÁUSULA NONA, DO SEU TERMO DE ACORDO DE REGIME ESPECIAL, O CONTRIBUINTE NÃO PODERÁ APROVEITAR DE NENHUM OUTRO CRÉDITO FISCAL.

DE OUTRO MODO, O PARÁGRAFO 1º, DA CLÁUSULA NONA, DE SEU TERMO DE ACORDO DE REGIME ESPECIAL, DISCIPLINA QUE O CONTRIBUINTE SOMENTE TERÁ DIREITO TÃO SOMENTE AO CRÉDITO PRESUMIDO, DE MODO QUE O ICMS DEVIDO CORRESPONDERÁ ÀS ALÍQUOTAS ALI DESCRITAS.

POR SUA VEZ, O PARÁGRAFO QUARTO, DA CLÁUSULA DÉCIMA SEGUNDA DO TARE, DISCIPLINA QUE O BENEFÍCIO PREVISTO NA CLÁUSULA NONA PERDERÁ SUA EFICÁCIA QUANDO OCORRER ATRASO DE RECOLHIMENTO DO ICMS SUPERIOR A 30 (TRINTA) DIAS, DIANTE DESTES FATOS, O CONTRIBUINTE PASSA A SER DEVEDOR DA ALÍQUOTA CHEIA DE 18%.

0560 – FALTA DE RECOLHIMENTO DO ICMS – SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA (SAÍDAS INTERNAS) (PERÍODO A PARTIR DE 28.12.00) >> O sujeito passivo por substituição suprimiu o recolhimento do ICMS Substituição Tributária, por ter promovido saídas de mercadorias sujeitas ao regime de Substituição Tributária sem retenção.

Nota Explicativa:

O CONTRIBUINTE DEIXOU DE RECOLHER O ICMS INCIDENTE SOBRE AS OPERAÇÕES DE SAÍDA DE PRODUTOS DESCRITOS NO ANEXO I, DO DECRETO Nº 31.072/20210, CONFORME DISCIPLINA O INCISO III DO ARTIGO 1º, DO DECRETO Nº 31.072/2010, CONTRIBUINTE DEVERÁ RECOLHER O ICMS À ALIQUOTA DE 4%, QUANDO DAS SAÍDAS INTERNAS.

O CONTRIBUINTE, TAMBÉM, REALIZOU RECOLHIMENTO A MENOR, TAL FATOS OCORREU EM VIRTUDE DO DESCUMPRIMENTO DO PREVISTO NO PARÁGRAFO 2º, DO ART. 1º, DO DECRETO Nº 31.072/2010, O FATOS É QUE NO MOMENTO DE SUA COMPOSIÇÃO DA BASE DE CÁLCULO DA SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA, O CONTRIBUINTE, EM



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

ACÓRDÃO 0622/2022  
Página 5

VIRTUDE DA DISCIPLINA PREVISTA NO PARÁGRAFO 2º, DO ART. 1º, DEIXOU DE LIMITAR OS DESCONTOS VARIANDO ENTRE 3¢ E ATÉ 90%, O CONTRIBUINTE DEIXOU DE CUMPRIR ESSA CONDIÇÃO.  
A CLÁUSULA SEGUNDA DO TERMO DE ACORDO DE REGIME ESPECIAL PREVÊ QUE O CONTRIBUINTE DEVERÁ OBSERVAR AS DISPOSIÇÕES CONTIDAS NO ARTIGO 1º DO DECRETO Nº 31.072/2010.

Em decorrência destes fatos, o representante fazendário, considerando haver o contribuinte infringido os artigos 106, ART. 395 C/C ART. 396, 397, III e 399, II, “b”, todos do RICMS/PB, assim como, os contidos em nota explicativa, lançou um crédito tributário na quantia total de R\$ 3.695.176,88 (três milhões, seiscentos e noventa e cinco mil, cento e setenta e seis reais e oitenta e oito centavos), sendo R\$ 1.847.588,44 (um milhão, oitocentos e quarenta e sete mil, quinhentos e oitenta e oito reais e quarenta e quatro centavos) de ICMS e R\$ 1.847.588,44 (um milhão, oitocentos e quarenta e sete mil, quinhentos e oitenta e oito reais e quarenta e quatro centavos) a título de multas por infração, com arrimo no artigo 82, “b” e “g”, da Lei nº 6.379/96.

Documentos instrutórios juntados em Mídia Digital – CD, à fl. 07.

Depois de cientificada da autuação em 17 de março de 2020, a autuada protocolou, em 7 de dezembro de 2017, impugnação tempestiva contra os lançamentos dos créditos tributários consignados no Auto de Infração em análise, por meio da qual destaca, em síntese, que:

- a) No regular exercício de sua atividade empresarial e na condição de contribuinte atacadista estabelecido. no Estado da Paraíba sob inscrição estadual nº 16.301.306-3, adquire medicamentos de fabricantes situados em outras unidades da Federação, sujeitando-se ao recolhimento de ICMS na condição de substituta tributária quanto às operações subsequentes sobre determinadas mercadorias, em conformidade ao seu Regime Especial de Tributação sob o número de Processo 147.3582017-5;
- b) O Referido Regime Especial está amparado no Decreto nº 31.072/2010 que, em apertada síntese, estabelece toda a sistemática de tributação diferenciada da impugnante, assim como os requisitos e condições para fruição;
- c) Informa que diante do tratamento tributário distinto para as mercadorias do Anexo 1 e II do Decreto no 31.072/2010 por conta do Regime Especial da Impugnante, a Doutra Fiscalização, equivocadamente, lavrou as autuações fiscais ao argumento de que as mercadorias adquiridas de fornecedores estavam classificadas equivocadamente e, conseqüentemente, a tributação na operação da Impugnante estaria incorreta;
- d) Aduz que embora estejam descritas as supostas ocorrências de falta de recolhimento de ICMS Si' incidente sobre as operações de saída dos produtos



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

ACÓRDÃO 0622/2022  
Página 6

descritos no Anexo I e de ICMS Próprio incidente sobre as operações de saída dos produtos descritos no Anexo II, ambos do Decreto nº 31.072/2010, a Fiscalização Autuante não motivou adequadamente as acusações fiscais, não atingindo tal desiderato as notas explicativas;

e) Afirma que o Autor da Ação Fiscal não mencionou em nenhum trecho do Auto de Infração a razão por ter confundido (i) o "Demonstrativo do valor total dos Ajustes a Crédito", sob código de ajuste "PB 020018" com (ii) o "Demonstrativo do valor total dos Estornos de Débitos" sob código de ajuste "PB030001", elementos distintos esclarecidos e fundamentados pela Impugnante durante a fase de fiscalização;

f) O verdadeiro motivo da segunda acusação fiscal está oculto, na medida em que a maior parte do imposto cobrado decorre da "reclassificação fiscal" dos códigos NCM das mercadorias decorrente do entendimento subjetivo do Autor da Ação Fiscal, o qual é desprovido de qualquer lastro motivacional ou probatório;

g) Como se não bastasse, a suposta responsabilidade tributária atribuída aos supostamente Sócios-Responsabilizados não foi sequer motivada no Auto de Infração, inexistindo qualquer referência, fundamento normativo ou substrato fático;

h) Aduz que todas as condições da Cláusula Nona do Regime Especial foram atendidas, bem como a Cláusula Décima Primeira do citado TARE, que cuida do lançamento do crédito presumido na EFD, também fora observada;

i) Ocorre que o código "estornos de débitos" é inconfundível com o crédito presumido — eis o equívoco da interpretação da EFD pela Fiscalização Autuante, que repousou sobre a rubrica "estornos de débitos", que o contribuinte descreveu em campo próprio (Demonstrativos do Valor Total dos Estornos de Débitos) de seus Registros de Apuração do ICMS — Operações Próprias, detalhando "PB 030001 Conforme Cláusula 09, § 2º, Inciso III";

j) Torna-se oportuno esclarecer que o citado código de ajuste PB 030001, procede com o recolhimento do ICMS próprio e do ICMS-ST para os produtos do Anexo Ido Decreto 31.072/2010 e de acordo com o Regime Especial;

k) Portanto, não restou à Impugnante outra alternativa senão proceder com o estorno desse débito, a fim de evitar um recolhimento do imposto em percentual superior à carga de 11% (7% pelas entradas, e 4% pelas saídas) prevista no TARE;



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

ACÓRDÃO 0622/2022

Página 7

- l) Não consta no Regime Especial exigência mínima de recolhimento de imposto que condicione a fruição de crédito presumido previsto na Cláusula Nona do citado Regime Especial;
- m) Ainda que fosse acolhida a acusação fiscal, com exigência do imposto calculado à alíquota cheia de 18%, o crédito tributário seria ilíquido e incerto, na medida em que a fiscalização indevidamente desconsiderou os valores efetivamente recolhidos ao erário. A capitulação normativa da multa é indevida;
- n) Determinadas mercadorias denunciadas não se sujeitam ao ICMS-ST, e ao Auditor Fiscal não possui competência da desqualificar as classificações "NCM" das mercadorias, a exemplo dos produtos "kelo-cote", "bidrilac", "calcitran D3", "cartigen C";
- o) A impugnante exerce o "comércio atacadista de medicamentos e drogas de uso humano", ou seja, recebe as mercadorias de seus fabricantes e importadores e as revende, exatamente com a classificação NBM/SH aplicável, que a reclamante apenas reproduz em suas notas fiscais emitidas.;
- p) O entendimento do Auditor Fiscal acerca dos descontos superiores ao percentual de 10% (dez por cento), estabelecido no § 2º do Decreto nº 31.072/2010 não deve prevalecer na medida em que desconsidera a Lei Kandir e a jurisprudência vinculante do Poder Judiciário;
- q) A capitulação normativa da multa é indevida, porque o dispositivo correto é o art. 82, II, "e" da Lei nº 6.379/96;
- r) As multas impostas são excessivas, desproporcionais e confiscatórias.

Diante dos argumentos acima, a impugnante requer:

(1º) De início, o julgamento conjunto com os demais Autos de Infração sob os n.s 93300008.09.00000358/2020-21, 93300008.09.00000354/2020-43 e 93300008.09.00000357/2020-87;

(2º) O acolhimento das razões preliminares de precariedade de motivação e de suporte fático-probatório das acusações fiscais por terem acarretado prejuízo ao exercício da ampla-defesa, a fim de que seja decretada a nulidade absoluta do Auto de Infração, ou, subsidiariamente, a exclusão dos sócios "Drogaserv — Drogaria e Farmácia Ltda." e "S.C. Participações Empresariais Ltda." do polo passivo;

(3º) O acolhimento de todas as razões de mérito, a fim de que seja integralmente cancelado o Auto de Infração, na medida em que a sociedade empresária contribuinte aplicou corretamente a legislação de regência com apuração e recolhimento do imposto efetivamente devido ao erário paraibano.



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

ACÓRDÃO 0622/2022  
Página 8

Documentos instrutórios às fls. 53 (Midia Digital – CD).

Com informação de inexistência de antecedentes fiscais, os autos foram conclusos e remetidos à Gerência Executiva de Julgamento de Processos Fiscais - GEJUP, ocasião em que foram distribuídos ao julgador fiscal Francisco Nociti, que decidiu pela parcial procedência da exigência fiscal, nos termos da seguinte ementa, *verbis*:

**FALTA DE RECOLHIMENTO DO ICMS. ACUSAÇÃO CONFIGURADA. FALTA DE RECOLHIMENTO DO ICMS SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA RELATIVO A SAÍDAS INTERNAS. ACUSAÇÃO CARACTERIZADA.**

- Denegada a demanda de afastamento dos sócios da condição de responsáveis/interessados, consoante recentes entendimentos do Colendo CRF-PB, bem como rejeita-se o julgamento em conjunto com os demais autos de infração, porquanto trata-se de matérias distintas, e o presente processo encontra-se apto para que seja proferida a sentença.
  - Quando o contribuinte signatário de Regime Especial de Tributação descumpre o que nele fora avençado, as prerrogativas do referido Regime são afastadas. Todavia, couberam ajustes na penalidade aplicada à primeira acusação, o que acarretou a redução dos lançamentos a ela relativos.
- AUTO DE INFRAÇÃO PARCIALMENTE PROCEDENTE

Em observância ao que determina o artigo 80 da Lei nº 10.094/13, o julgador fiscal recorreu de sua decisão.

Cientificado da decisão proferida pela instância prima, por meio de DT-e, em 16 de novembro de 2021, o sujeito passivo apresentou Recurso Voluntário por meio do qual reitera os argumentos apresentados na impugnação e acrescenta os seguintes:

- Que a falta de prestação jurisdicional, em decorrência da ausência de apreciação dos argumentos relevantes ventilados na impugnação, enseja nulidade do julgamento. Isso porque o Julgador não pode se omitir a respeito de ponto central ou relevante da defesa que, se acolhido, poderia levar o julgamento a um resultado diverso do ocorrido;
- Que a indicação à título de “responsáveis” tem significado de sujeição passiva tributária, devendo a decisão singular ter esclarecido se houve ou não imputação de responsabilidade tributária;
- Argumenta que houve cerceamento de defesa em razão de o Julgador "a quo" (i) não ter valorado o acervo fático-probatório da impugnação e se equivocar em relação à fundamentação do "estono de débitos", (ii) ter deixado de converter o julgamento em diligência diante de dúvida sobre a apuração do ICMS próprio devido em conformidade com o Regime Especial, limitando-se a enunciar que os documentos probatórios seriam inconclusivos; (iii) ter inovado a acusação fiscal e exigido comprovação de situação hipotética (inciso III do § 2º da Cláusula Nona) que não pertinente à lide; (iv) ter relegado a argumentação de resistência que diz respeito ao mérito da acusação (interpretação sistemática e teleológica do Regime Especial, que confere carga tributária efetiva de 11% tanto para as operações próprias



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

ACÓRDÃO 0622/2022  
Página 9

quanto para as sujeitas a substituição tributária; apuração do imposto devido, considerando o estorno do débito de ICMS calculado à alíquota de 18%;

- Em relação à segunda acusação fiscal, pertinente ao ICMS-ST, o Julgador "a quo" também incorreu em vício de motivação jurisdicional ao ignorar o preceito do próprio Convênio ICMS 142/2018 (norma complementar nos termos do art. 100, V, do CTN, que dá fundamento de validade ao regime de substituição tributária estampado no Anexos I do Decreto n° 31.072/2010). De acordo com o aludido diploma, exige-se estrita identificação de classificação fiscal NCM, descrição e CEST. São requisitos cumulativos, de observância obrigatória, conforme Cláusula Sétima;

- Reafirma que a multa apresenta caráter confiscatório.

Diante dos argumentos acima delimitados, os Recorrentes Distribuidora de Medicamentos Santa Cruz Ltda, Drogaserv – Drogaria e Farmácia LTDA e S.C. Participações Empresariais LTDA, requerem:

(1º) - A reforma da r. decisão recorrida, a fim de que seja integralmente cancelado o auto de infração, sem prejuízo da determinação de diligência;

(2º) – Subsidiariamente, decretar nulidade por vício material do auto de infração, em razão dos vícios de precariedade de motivação e de suporte-probatório que acarretaram cerceamento ao direito de defesa, ou, quando, menos, a exclusão dos sócios “Drogaserv – Drogaria e Farmácia Ltda e S.C. Participações Empresariais do polo passivo, assim como, a recapitulação da penalidade aplicada;

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

Considerando o pedido de sustentação oral após inclusão do processo em pauta, remeti o presente processo à Assessoria Jurídica desta Casa para emissão de parecer técnico acerca da legalidade do lançamento, nos termos do art. 20, X, do Regimento do Conselho de Recursos Fiscais do Estado da Paraíba.

Eis o relatório.

## VOTO

Em apreciação nesta corte os recursos de ofício e voluntário interpostos contra a decisão singular que julgou parcialmente procedente o Auto de Infração de Estabelecimento n° 93300008.09.00000359/2020-76, por meio do qual a empresa DISTRIBUIDORA DE MEDIDAMENTOS SANTA CRUZ LTDA está sendo acusada de haver cometido as seguintes infrações: *i*) 0566 – falta de recolhimento do ICMS e *ii*) - falta de recolhimento do ICMS – Substituição Tributária (recolhido a menor).



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

ACÓRDÃO 0622/2022  
Página 10

Importa declarar que o recurso voluntário apresentado atende ao pressuposto extrínseco da tempestividade, haja vista ter sido protocolado dentro do prazo previsto no art. 77 da Lei nº 10.094/13.

#### Do Pedido de Diligência

Com vistas a comprovar a regularidade de suas operações, a recorrente, ao tempo que protesta pela produção de todos os meios de prova em direito admitidos, requer a realização de diligência<sup>1</sup>.

No caso vertente, concluímos pela desnecessidade de se recorrer a este procedimento para elucidação da matéria suscitada. Conforme restará demonstrado quando da análise do mérito, os elementos carreados aos autos são suficientes para formar o convencimento desta relatoria, tornando prescindível a realização de diligência fiscal para o deslinde da lide.

Portanto, tendo em vista a desnecessidade de solução da demanda via diligência fiscal, rejeito o pedido formulado pela defesa, vez que ausente o requisito estabelecido no artigo 61 da Lei nº 10.094/13<sup>2</sup>.

#### Prejudiciais de Mérito

O sujeito passivo suscita em seu Recurso Voluntário nulidade procedimental decorrente da ausência de manifestação, pela instância prima, de pontos elencados na sua impugnação.

Com efeito, sabe-se que um ato administrativo só poderá ser anulado quando ilegal ou ilegítimo. O libelo acusatório trouxe devidamente a indicação da pessoa do infrator, a natureza da infração, não existindo incorreções capazes de provocar a nulidade, por vício formal, na autuação.

Nesse norte, reiteramos que a lavratura do auto de infração atende aos requisitos formais, essenciais à sua validade, visto que os fatos infringentes foram descritos com clareza e precisão, além de terem sido trazidos de forma particularizada todos os dispositivos legais aplicáveis à matéria objeto dessa lide, que serão devidamente transcritos e analisados quando da análise do mérito, e ainda, se oportunizou à atuada todos os momentos para que se defendesse, em reclamação e recurso voluntário, reiterando-se a ampla defesa, o contraditório e o devido processo legal administrativo, pilares do ordenamento jurídico processual.

Ainda que assim não fosse, o contribuinte teve o conhecimento pleno de todas as acusações que lhe foram imputadas, inclusive com todos os documentos acessíveis no

---

<sup>1</sup> A análise requerida pela recorrente encontra fundamentação no procedimento de Diligência, disciplinado no artigo 59 da Lei nº 10.094/13.

<sup>2</sup> **Art. 61.** Para os efeitos desta Lei, entende-se por diligência a realização de ato por ordem da autoridade competente para que se cumpra uma exigência processual ou qualquer outra providência que vise à elucidação da matéria suscitada. (g. n.)



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

ACÓRDÃO 0622/2022  
Página 11

processo público e, ainda, procedeu com impugnação e recurso administrativo, abrangendo questões de mérito inclusive, de modo que descabe a proposição de nulidade de qualquer ato do procedimento do lançamento por cerceamento do direito de defesa ou em razão de vício formal.

Ademais, a natureza da infração está perfeitamente definida e a pessoa do infrator corretamente identificada, de modo que o lançamento de ofício atende aos requisitos da Lei nº 10.094/2013, não existindo qualquer vício que macule o presente processo.

No tocante a este ponto, convém destacar passagem do Voto referente ao Acórdão nº 329/2022, no qual o Ilustre Conselheiro Paulo de Figueiredo Chacon, fundamentou com maestria a questão suscitada:

*“Sobre o assunto, convém registrar que após a vigência do Código de Processo Civil de 2015, a questão da fundamentação das decisões judiciais foi enfrentada nos Tribunais Superiores, sendo investigado o alcance do inciso IV do § 1º do art. 489, in verbis:*

*Art. 489. São elementos essenciais da sentença:*

*I - o relatório, que conterá os nomes das partes, a identificação do caso, com a suma do pedido e da contestação, e o registro das principais ocorrências havidas no andamento do processo;*

*II - os fundamentos, em que o juiz analisará as questões de fato e de direito;*

*III - o dispositivo, em que o juiz resolverá as questões principais que as partes lhe submeterem.*

*§ 1º Não se considera fundamentada qualquer decisão judicial, seja ela interlocutória, sentença ou acórdão, que:*

*I - se limitar à indicação, à reprodução ou à paráfrase de ato normativo, sem explicar sua relação com a causa ou a questão decidida;*

*II - empregar conceitos jurídicos indeterminados, sem explicar o motivo concreto de sua incidência no caso;*

*III - invocar motivos que se prestariam a justificar qualquer outra decisão;*

*IV - não enfrentar todos os argumentos deduzidos no processo capazes de, em tese, infirmar a conclusão adotada pelo julgador;*

*V - se limitar a invocar precedente ou enunciado de súmula, sem identificar seus fundamentos determinantes nem demonstrar que o caso sob julgamento se ajusta àqueles fundamentos;*

*VI - deixar de seguir enunciado de súmula, jurisprudência ou precedente invocado pela parte, sem demonstrar a existência de distinção no caso em julgamento ou a superação do entendimento.*

*§ 2º No caso de colisão entre normas, o juiz deve justificar o objeto e os critérios gerais da ponderação efetuada, enunciando as razões que autorizam a*



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

ACÓRDÃO 0622/2022  
Página 12

*interferência na norma afastada e as premissas fáticas que fundamentam a conclusão.*

*§ 3º A decisão judicial deve ser interpretada a partir da conjugação de todos os seus elementos e em conformidade com o princípio da boa-fé. (grifos acrescidos).*

*Sobreleva notar que o inciso IV do § 1º do art. 489 do Código de Processo Civil impõe a necessidade de enfrentamento pelo julgador dos argumentos que possuam aptidão para infirmar a fundamentação do julgado embargado.*

*Segundo o Superior Tribunal de Justiça, tal disposição significa que “o julgador não está obrigado a responder todas as questões suscitadas pelas partes”, conforme é possível verificar o resultado do debate judicial que estabeleceu o verdadeiro conteúdo da norma:*

**PROCESSUAL CIVIL. EMBARGOS DE DECLARAÇÃO EM MANDADO DE SEGURANÇA ORIGINÁRIO. INDEFERIMENTO DA INICIAL. OMISSÃO, CONTRADIÇÃO, OBSCURIDADE, ERRO MATERIAL. AUSÊNCIA.**

*1. Os embargos de declaração, conforme dispõe o art. 1.022 do CPC, destinam-se a suprir omissão, afastar obscuridade, eliminar contradição ou corrigir erro material existente no julgado, o que não ocorre na hipótese em apreço.*

*2. O julgador não está obrigado a responder a todas as questões suscitadas pelas partes, quando já tenha encontrado motivo suficiente para proferir a decisão. A prescrição trazida pelo art. 489 do CPC/2015 veio confirmar a jurisprudência já sedimentada pelo Colendo Superior Tribunal de Justiça, sendo dever do julgador apenas enfrentar as questões capazes de infirmar a conclusão adotada na decisão recorrida. (grifei)*

*3. No caso, entendeu-se pela ocorrência de litispendência entre o presente mandamus e a ação ordinária n. 0027812-80.2013.4.01.3400, com base em jurisprudência desta Corte Superior acerca da possibilidade de litispendência entre Mandado de Segurança e Ação Ordinária, na ocasião em que as ações intentadas objetivam, ao final, o mesmo resultado, ainda que o polo passivo seja constituído de pessoas distintas.*

*4. Percebe-se, pois, que o embargante maneja os presentes aclaratórios em virtude, tão somente, de seu inconformismo com a decisão ora atacada, não se divisando, na hipótese, quaisquer dos vícios previstos no art. 1.022 do Código de Processo Civil, a inquinar tal decisum.*

*5. Embargos de declaração rejeitados.*

*(EDcl no MS 21.315/DF, Rel. Ministra DIVA MALERBI (DESEMBARGADORA CONVOCADA TRF 3ª REGIÃO), PRIMEIRA SEÇÃO, julgado em 08/06/2016, DJe 15/06/2016) (grifos acrescidos)*

*Ora, se no âmbito judicial tal posicionamento é válido, é legítimo concluir que tal premissa deve ser adotada também na esfera administrativa, até mesmo pelo simples motivo de não existir determinação legal que exija que todos os pontos sejam abordados, mas os fundamentos de fato e de direito que influenciaram o resultado do julgamento.*



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

ACÓRDÃO 0622/2022

Página 13

*E este foi o procedimento adotado pela instância prima, no qual houve a busca pela apresentação da solução da lide de forma objetiva, alicerçada nos princípios constitucionais da eficiência (caput do art. 37), razoável duração do processo e celeridade (inciso LXXVIII do art. 5º) da administração pública, sem, contudo, criar qualquer obstáculo ao entendimento da matéria ou violação ao princípio da ampla defesa.”*

Pois bem, nos dizeres da recorrente, não foi enfrentado ponto relativo à precariedade motivacional e probatória das ações fiscais, em especial, no questionamento acerca da responsabilidade dos sócios, bem como, deixou de apreciar os verdadeiros e relevantes motivos de mérito suscitados na impugnação pertinentes à acusação fiscal.

Em suma, devem ser afastados tais argumentos, uma vez que do auto de infração é possível extrair todos os elementos de fatos narrados na peça acusatória e, analisando as peças processuais anexadas pela fiscalização, observa-se que a lavratura do Auto de Infração atende a todos os requisitos formais essenciais a sua validade, visto que foram aplicados os dispositivos legais inerentes às matérias objeto dessa lide, tendo ao contribuinte sido concedidas todas as oportunidades para que se defendesse, confirmando a oportunidade da ampla defesa, do contraditório e do devido processo legal administrativo.

A decisão singular foi precisa na delimitação das matérias posta em debate, conforme veremos mais adiante na análise do mérito.

#### Da exclusão dos Sócios

De fato, não merece prosperar o argumento do sujeito passivo, uma vez que houve apenas a indicação dos interessados no procedimento administrativo, sem a configuração da responsabilidade pessoal ou solidária dos sócios.

Em verdade, a inclusão do nome dos sócios da empresa recorrente no auto de infração, na qualidade de responsável/interessado, consiste apenas em uma medida para que posteriormente, na fase executória da dívida fiscal porventura configurada, possa ser analisada a existência da responsabilidade pessoal das pessoas indicadas na peça vestibular e tomadas as providências cabíveis.

Ademais, a manutenção do nome dos sócios, como responsáveis/interessados, não implica afirmar, *a priori*, que estes incorreram na regra acima citada.

Registre-se, ainda que estivesse provado o equivocado enquadramento na condição de interessada, não há qualquer vício na acusação constituída em face do sujeito passivo autuado.

Ou seja, ainda que houvesse indevida responsabilidade pela dívida tributária, isso gera unicamente as suas exclusões como responsáveis pelos débitos, mas nunca acarretar a nulidade da autuação em face da empresa e devedora principal, que ocorreu de forma válida, sem qualquer vício processual.



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

ACÓRDÃO 0622/2022  
Página 14

Perfilado a este entendimento, o Conselho de Recursos Fiscais do Estado da Paraíba vem se posicionando nos seguintes termos:

Acórdão 125/2018  
Processo Nº001.929.2015-4  
Recurso VOL/CRF Nº343/3016  
TRIBUNAL PLENO  
Recorrente: SAPÉ AUTO POSTO LTDA.  
Recorrida: GERÊNCIA EXEC.DE JULGAMENTO DE PROCESSOS FISCAISGEJUP  
Preparadora: COLETORIA ESTADUAL DE SANTA RITA.  
Autuante: HÉLIO GOMES CAVALCANTI FILHO.  
Relatora: CONSª. MARIA DAS GRAÇAS D. O. LIMA.

FALTA DE LANÇAMENTO DE NOTAS FISCAIS DE AQUISIÇÃO INTERNA E INTERESTADUAL NOS LIVROS PRÓPRIOS. OMISSÃO DE SAÍDAS TRIBUTÁVEIS. PRELIMINAR DE EXCLUSÃO DA CORESPONSABILIDADE DOS SÓCIOS. INDEFERIMENTO. CONTRIBUINTE DO SEGUIMENTO NO COMÉRCIO VAREJISTA DE COMBUSTÍVEIS AUTOMOTORES, CUJAS OPERAÇÕES MAIS EXPRESSIVAS SE REGULAM PELO REGIME DA SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA. TÉCNICA FISCAL IMPRÓPRIA À VERIFICAÇÃO DA SUA REGULARIDADE QUANTO À OBRIGAÇÃO PRINCIPAL. VÍCIO MATERIAL CONFIGURADO. NULIDADE DO AUTO DE INFRAÇÃO. REFORMADA A DECISÃO RECORRIDA. PROVIMENTO DO RECURSO VOLUNTÁRIO.

- Rejeita-se a preliminar de exclusão dos sócios da recorrente do rol dos corresponsáveis/interessados, tendo em vista a necessidade da sua manutenção para posterior análise da responsabilidade tributária pela infração. (Grifei).

- A falta de lançamento de notas fiscais de aquisição de mercadorias nos livros próprios configura a existência de compras efetuadas com receitas de origem não comprovada, presumidamente auferidas mediante omissão de saídas pretéritas tributáveis. Todavia, tal presunção, insita no art. 646 do RICMS/PB, não se mostra aplicável nos casos de contribuinte em exercício no seguimento do comércio varejista de combustíveis para automotores, cujas operações de maior predominância nessa atividade se regulam pelo regime da substituição tributária.

- Adite-se a esse fato a circunstância de que a comercialização pela recorrente também se opera com outros produtos que, apesar de natureza distinta, estão igualmente adstritos ao referido regime de tributação antecipada, o que determina a nulidade do lançamento de ofício, por vício material, visto que a denúncia tem suporte na aplicação de técnica imprópria à aferição da situação do contribuinte, quanto ao cumprimento da obrigação principal.

Diante dos argumentos expostos, acompanho a instância prima e afastamento preliminar suscitada pelo sujeito passivo, uma vez que não se considerou, *a priori*, os sócios como responsáveis solidários como previsto no Código Tributário Nacional.

Quanto ao pedido de que a presente peça inicial seja julgada conjuntamente com os outros Autos de Infração, porquanto os demais libelos basilares, ou cuidam de tópicos distintos (operações de entradas), ou atine ao descumprimento de obrigações tributárias acessórias, que possuem natureza autônoma em relação à obrigação principal.

1ª Acusação 0566 – FALTA DE RECOLHIMENTO DO ICMS



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

ACÓRDÃO 0622/2022  
Página 15

A primeira acusação de Falta de Recolhimento do ICMS das operações de saídas de mercadorias do contribuinte signatário, nos períodos de março de 2018 a julho de 2019, reporta-se ao Decreto n° 31.072/2010, que dispõe sobre a concessão de Regime Especial de Tributação aos contribuintes atacadistas de drogas e medicamentos, na forma que especifica, e dá outras providências, assim preceituado em seu art. 1º, incisos III e IV e §§ 1º, 9º e 10, *verbis*:

Art. 1º Fica autorizada a concessão de Regime Especial de Tributação aos contribuintes atacadistas de drogas e medicamentos, enquadrados na Classificação Nacional de Atividades Econômicas - Fiscal (CNAE - Fiscal) 4644-3/01 - Comércio atacadista de produtos farmacêuticos de uso humano, que realizem operações com os produtos farmacêuticos constantes no Anexo I deste Decreto, que consiste na aplicação dos seguintes percentuais:

(...)

III- 4,00% (quatro por cento), sobre o valor das saídas internas destinadas a contribuintes do ICMS;

IV - 4,00% (quatro por cento), sobre o valor das saídas internas destinadas a não contribuintes do ICMS, exceto hospitais, casas de saúde e estabelecimentos congêneres, bem como a órgãos públicos.

§ 1º A exceção do crédito previsto no § 10 deste artigo, na apuração do imposto a ser recolhido na forma prevista neste artigo, não será permitida a utilização de quaisquer créditos fiscais, inclusive, aqueles relativos à aquisição de mercadorias, de bens do ativo fixo ou outros similares.

§ 9º O Regime Especial de Tributação previsto neste Decreto, mediante concessão prescrita em cada instrumento *disporá sobre as condições para sua fruição* bem como formas gerais de controle para execução e acompanhamento, e *a critério da Secretaria de Estado da Receita aplicar-se-á inclusive aos produtos constantes no Anexo II*, de forma que as saídas, quando destinadas a contribuintes inscritos no cadastro do ICMS, consista na aplicação dos seguintes percentuais:

I - 4% (quatro por cento) sobre o valor das saídas internas;

II - 1% (um por cento) sobre valor das saídas interestaduais. (grifou-se)

Vale lembrar que no Regime Especial de Tributação do qual a Impugnante é signatária, consta o Anexo II, supracitado.

Com isso, o contribuinte pode valer-se das prerrogativas dos incisos I e II da Cláusula Nona, constante de seu Regime Especial de Tributação:

CLAUSULA NONA — Nas saídas de mercadorias constantes do ANEXO II do Decreto n°31.072/2010, realizadas pela EMPRESA, destinadas a contribuintes regularmente inscritos no cadastro de contribuintes do ICMS, será concedido crédito presumido de forma que o imposto a recolher corresponda a:

I - 4% (quatro por cento) nas operações internas com produtos sujeitos à alíquota de 18% (dezoito por cento);



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

ACÓRDÃO 0622/2022  
Página 16

II — 7% (sete por cento) nas operações internas com produtos sujeitos à (# alíquota de 25% (vinte e cinco por cento));

III - 1% (um por cento) nas operações interestaduais.

§ 1º - O crédito presumido de que trata esta cláusula corresponderá à diferença entre o valor do débito apurado sobre as saídas com as alíquotas de 18% (dezoito por cento), 25% (vinte e cinco por cento), 12% (doze por cento) ou 4% (quatro por cento), e o débito gerado sobre as respectivas saldas com aplicação dos percentuais de 4% (quatro por cento), 7% (sete por cento) e 1% (um por cento), conforme o caso.

§ 90 O Regime Especial de Tributação previsto neste Decreto mediante concessão prescrita em cada instrumento disporá sobre as condições para sua fruição bem como formas gerais de controle para execução e acompanhamento, e a critério da Secretaria de Estado da Receita aplicar-se-á inclusive aos produtos constantes no Anexo II, de forma que as saídas, quando destinadas a contribuintes inscritos no cadastro do ICMS, consista na aplicação dos seguintes percentuais:

I - 4% (quatro por cento) sobre o valor das saídas internas;

II - 1% (um por cento) sobre valor das saídas interestaduais. (grifou-se)

Outrossim, conforme bem pontuou o diligente julgador monocrático, o contribuinte também deve orientar-se pelo disposto no § 2º da Cláusula Nona do Regime Especial, que estabelece, de modo exaustivo, os limites dos créditos fiscais passíveis de serem apropriados:

§ 2º - Para a utilização da sistemática de tributação estabelecida nesta cláusula, a EMPRESA não poderá utilizar-se, para apuração do ICMS NORMAL a recolher, de quaisquer outros créditos fiscais, exceto:

I — os créditos relativos às entradas de mercadorias sujeitas ao regime de tributação normal e cujas respectivas saídas ocorram sem benefício fiscal, devendo o crédito fiscal utilizável ser calculado proporcionalmente, aplicando-se ao total dos créditos destacados nas notas fiscais de entradas para comercialização do respectivo mês, o percentual correspondente às operações de saídas de mercadorias efetuadas no período sem direito ao crédito presumido;

II — os créditos oriundos de entradas de mercadorias recebidas em razão de devolução de vendas, desde que atendidas as formalidades regulamentares, ficando, na hipótese dos incisos I, II e III do caput, a apropriação do crédito limitada à carga tributária líquida da respectiva operação de saída;

III — os créditos provenientes de estornos de débitos em razão da saída de mercadorias por devolução de compras e Guio imposto não tenha sido anteriormente aproveitado por ocasião de sua respectiva entrada. (grifou-se)

Ademais, o agente fazendário ressalta que "o contribuinte deixou de recolher o ICMS incidente sobre as operações de saídas dos produtos descritos no Anexo II do Decreto nº 31.072/2010"; e apresenta demonstrativos (arquivo "NFe —2018 e 2019— Calc. Anexo Alíquota 18%" do CD da fl. 7 dos autos) com todos os detalhamentos necessários para que o sujeito passivo exerça seu direito ao contraditório e à ampla defesa.



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

ACÓRDÃO 0622/2022  
Página 17

Por seu turno, o sujeito passivo traz aos autos a mídia digital (fl. 53), que, resumidamente, contém procurações, dados cadastrais, trocas de e-mails com o Fazendário e com seus fornecedores, cópia do Regime Especial, lista de mercadorias (sem especificar as notas fiscais de origem), relatório e cópias das notas fiscais de entrada (sendo que as acusações reportam-se às saídas), guias de recolhimentos e comprovantes de pagamentos, Registros Fiscais de Operações Próprias (DOC 8 do citado CD) — entretanto, não demonstra que tenha efetivamente recolhido o ICMS relativo às operações de saídas das mercadorias do Anexo II do Decreto 31.072/2010.

Considerando a clareza e a objetividade com que o tema fora esmiuçado pelo ilustre julgador singular, convém registrarmos seu posicionamento:

*A propósito das guias de recolhimento (Documentos de Arrecadação), trazidas no DOC 10 do CD, constata-se apresentam códigos de receita 1104 (ICMS antecipado), 1120 (ICMS Garantido), 1106 (ST entradas), 1154 (ICMS Normal Fronteira) e 1107 (ST saídas).*

*Entretanto, faltou ao sujeito passivo estabelecer a exata relação entre o ICMS recolhido em decorrência da saída de produtos do Anexo II do Decreto 31.072/2010, (apresentados pela Fiscalização no CD da fl. 7 dos autos) e aquele recolhido antecipadamente através das faturas do DOC 10 que trouxe aos autos.*

*Nesta trilha, em sendo o cogitado DOC 10 nada conclusivo acerca do efetivo recolhimento do ICMS exigido nos termos do TARE, só resta invocar o § 40 da Cláusula Décima segunda do citado Regime especial, que assim preconiza:*

*Cláusula Décima Segunda (omissis)*

*(...)*

*§ 4º - Ocorrendo atraso no recolhimento do ICMS devido no mês o crédito presumido deverá ser aproveitado proporcionalmente em relação ao valor recolhido fora do prazo e ao número de dias de atraso, devendo ser deduzido 1/30 (um trinta avos) por cada dia de atraso e vedada a utilização do benefício quando o atraso for superior a 30 (trinta) dias.*

*Ou seja, o não recolhimento do ICMS relativo às mercadorias do Anexo II do Decreto 31.072/2010 é óbice para a utilização do benefício, conforme motivado em nota explicativa da peça inicial, o que implica a vedação da utilização do benefício constante do TARE.*

*Com isso, os prazos e modos de recolhimento do ICMS regem-se pelas condições gerais, aplicáveis aos demais contribuintes não detentores de Regime Especial, o que conduz ao art. 106 do RICMS/PB, assim disposto:*

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

*(...)*

*No que se refere às demais alegações da Reclamante para esta acusação, impende anotar que (na ordem apresentada no relatório deste instrumento decisório):*



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

ACÓRDÃO 0622/2022

Página 18

*Resposta à afirmação "a": No Registro de Apuração do ICMS - Operações Próprias (DOC 8 do CD da fl. 53), verifica-se que no campo "Demonstrativo do Valor Total dos Estornos de Débitos" o contribuinte consignou expressivos montantes, sob a rubrica "PB 030001 conforme RE Cláusula 09, § 20 inciso III".*

*Por exemplo, no período de escrituração de 01/01/2019 a 31/01/2019, verifica-se o valor de R\$ 2.169.629,16— (fl. 139 do arquivo do CD da fl. 53).*

*Entretanto, o dispositivo que o contribuinte informa como motivo da anotação deste valor, novamente aqui colacionado, apresenta a seguinte redação:*

*Cláusula Nona — (omissis)*

*§ 2º - Para a utilização da sistemática de tributação estabelecida nesta cláusula, a EMPRESA não poderá utilizar-se, para apuração do ICMS NORMAL a recolher, de quaisquer outros créditos fiscais, exceto:*

*(---)*

*III — os créditos provenientes de estornos de débitos em razão da salda de mercadorias por devolução de compras e cujo imposto não tenha sido anteriormente aproveitado por ocasião de sua respectiva entrada.*

*Desse modo, é clarividente que o citado inciso só é aplicável quando, concomitantemente, ocorrer a saída de mercadorias por devolução de compras e cujo imposto não tenha sido anteriormente aproveitado por ocasião de sua respectiva entrada.*

*Cumprе observar que não constam dos autos quaisquer documentos que comprovem o atendimento das duas condições acima.*

*Resposta à afirmação "b": é alegação fora de contexto, porque a matéria em exame nesta acusação reporta-se ao Anexo II (e não ao I) do Decreto nº 31.072/2010. Portanto, não diz respeito a mercadorias submetidas à ST, porquanto, conforme constatado no elenco de mercadorias acusadas nos arquivos "NFe -2018 e 2019 — Cálculo Anexo II" do CD apresentado pela Fiscalização à fl. 7 dos autos, trata-se de itens tais como xampus, adoçantes e sabões, que não integram o rol do anexo 5 do RICMS/PB, e que nas notas de saídas acusadas confirma-se que são itens que o próprio contribuinte os declara com submetidos à tributação normal.*

*Resposta à afirmação "c": não há previsão, nas Cláusulas do Regime Especial, tampouco no Decreto 31.072/2010, para que se adote esse tipo de procedimento.*

*Resposta à afirmação "d": o ICMS exigido foi aquele calculado tendo em vista que não foram atendidos os comandos constantes do TARE, o que afastou as vantagens nele previstas, consoante disposto no § 4º de sua Cláusula Décima Segunda.*

*Ademais, mais adequado teria sido que a autuada houvesse comprovado o recolhimento do ICMS incidente sobre as saídas dos produtos detalhados nas notas fiscais listadas no pela Fiscalização no CD da fl. 7 dos autos.*

*Resposta à afirmação "e": ao perder as prerrogativas do comentado TARE, o sujeito passivo insere-se nas mesmas condições, aplicáveis aos demais*



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

ACÓRDÃO 0622/2022

Página 19

*contribuintes — e o direito a apropriação de créditos deve ser precedido da comprovação cabal de que a entrada das mercadorias tenha sido submetida a algum imposto.*

*Resposta à afirmação "f": à Defesa assiste a razão, a penalidade considerada pela Fiscalização foi equivocadamente aplicada com base no art. 82, V, "b" da Lei nº 6.379/96, que assim dispõe:*

*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):*

*(.-)*

*b) aos que entregarem, remeterem, transportarem, receberem, estocarem, depositarem mercadorias ou efetuarem prestações desacompanhadas de documentos fiscais hábeis;*

*Desse modo, aplica-se de ofício a escorreita penalidade do art 82, II, "e" da Lei nº6.379/96, que assim dispõe:*

*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;*

Conforme disposto acima, todos os pontos trazidos pela impugnante e repetidos em sede de recurso, foram devidamente enfrentados pelo diligente julgador monocrático, assim como, por esta relatoria, de modo que acompanho na íntegra em todos os seus termos a sentença monocrática.

2ª Acusação – Falta de Recolhimento do ICMS – ST – a menor

Trata-se de Falta de Recolhimento do ICMS — Substituição Tributária (saídas internas), conforme nota explicativa, e demonstrativos apresentados nos arquivos do CD da fl. 7 dos autos (em específico seus arquivos compactados: "Cálculo ICMS Receita 1107 — 2018 e 2019"), novamente remete ao Decreto nº 31.072/2010, desta vez ao seu Anexo I, que apresenta vasto elenco de produtos farmacêuticos/medicamentos submetidos à ST.

Esta acusação está fundamentada nos seguintes dispositivos normativos contidos no 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;



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

ACÓRDÃO 0622/2022  
Página 20

II - em relação às operações subsequentes, 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 subsequentes.

(...)

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

(..)

II - nas operações interestaduais, o imposto retido será recolhido em qualquer banco oficial signatário do Convênio patrocinado pela Associação Brasileira de Bancos Comerciais Estaduais - ASBACE, ou, na falta deste, em qualquer banco localizado na praça do remetente, a crédito da conta nº 201.329-0, do Banco do Brasil, Agência 1618-7, João Pessoa, por meio de Guia Nacional de Recolhimento de Tributos Estaduais - GNRE, observado o seguinte:

(...)

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

(...)

II - até o dia 9 (nove) do mês subsequente ao da saída da mercadoria e do bem: a) nas operações procedentes de outra unidade da Federação, sem retenção antecipada, destinadas a contribuintes que possuam Regime Especial concedido pelo Secretário de Estado da Fazenda - SEFAZ - PB;

A penalidade aplicada na inicial teve por fundamento o art. 82, V, “c”, da Lei nº 6.379/96, alterada pela Lei nº 10.008, de 05.06.2013:

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

(...)

Nova redação dada ao “caput” do inciso V do art. 82 pelo inciso XII do art. 1º da Lei nº 10.008/13 - DOE de 06.06.13 – REPUBLICADA POR INCORREÇÃO NO DOE DE 08.06.13. OBS: EFEITOS A PARTIR DE 01.09.13 V - de 100% (cem por cento):

(...)



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

ACÓRDÃO 0622/2022  
Página 21

g) aos que deixarem de reter, na qualidade de sujeito passivo por substituição, e/ou de recolher, nesta condição, o imposto retido na fonte;

A Fiscalização identificou que o contribuinte deixou de recolher o ICMS-ST sobre as operações de saídas internas, nos termos do art. 1º, inciso III do Decreto 31.072/2010, que assim dispõe:

Art. 1º Fica autorizada a concessão de Regime Especial de Tributação aos contribuintes atacadistas de drogas e medicamentos, enquadrados na Classificação Nacional de Atividades Econômicas - Fiscal (CNAE - Fiscal) 4644-3/01 - Comércio atacadista de produtos farmacêuticos de uso humano, que realizem operações com os produtos farmacêuticos constantes no Anexo I deste Decreto, que consiste na aplicação dos seguintes percentuais:

(...)

III - 4,00% (quatro por cento), sobre o valor das saídas internas destinadas a contribuintes do ICMS; (grifou-se)

Indica, ainda, em nota explicativa que constatou que houvera recolhimentos a menor, em decorrência do descumprimento do disposto no § 2º, do art. 1º do citado Decreto, que assim preconiza:

Art. 1º (*omissis*)

(...)

§ 2º No valor da base de cálculo utilizada para a fixação do ICMS a ser recolhido por ocasião das entradas e das saídas internas de mercadorias, serão computados, além do valor dos produtos, os valores do Imposto sobre Produtos Industrializados - IPI, do frete e demais despesas debitadas ao contribuinte, não sendo admitidos descontos condicionais permitindo-se, contudo, descontos incondicionais até o limite de 10% (dez por cento) sobre a referida base de cálculo. (grifou-se)

Ou seja, caso o contribuinte pretenda conceder descontos aos seus clientes, na base de cálculo do ICMS-ST devido na referida operação de saída, somente são permitidos aqueles incondicionais, que devem ser limitados a 10% (dez por cento) — sendo que o Agente Tributário constatou descontos que atingiram até 90% (noventa por cento).

Da inobservância dos enunciados acima, também assume relevo o comando preceituado pela Cláusula Segunda do Regime Especial, que assim dispõe:

CLÁUSULA SEGUNDA - Para apuração do ICMS Substituição Tributária devido no mês, a EMPRESA deverá observar em relação aos produtos constantes do ANEXO 1 as disposições contidas no art. 1º do Decreto nº 31.072/2010. (grifou-se)

Assim, não foi cumprido o comando da Cláusula Segunda que remete ao art. 1º do Decreto 31.072/2010, relativamente ao recolhimento do percentual de 4% sobre as saídas de produtos farmacêuticos e ao limite dos descontos incondicionais, cuja consequência é a exigibilidade do recolhimento do imposto, nos moldes do § 2º do art. 6º do mencionado Decreto, *verbis*:



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

ACÓRDÃO 0622/2022  
Página 22

Art. 6º (omissis)

(...)

§ 2º Fica resguardado à Secretaria de Estado da Receita o direito de exigir do contribuinte o recolhimento do imposto sob a forma normal de tributação relativamente ao período de vigência do regime especial, em caso de descumprimento das regras nele impostas, ou de redução, sem justificativa, nos recolhimentos do imposto do contribuinte.

Em relação à acusação de recolhimento de ICMS-ST a menor, o julgador monocrático demonstrou de forma irretocável os pontos cruciais para a resolução da lide, demonstrando a procedência do lançamento, motivo pelo qual, considera-se primordial transcrever seus termos, afastando todos os argumentos apresentados pelo contribuinte:

*“No que tange às demais alegações apresentadas pela Reclamante (na ordem constante do relatório deste instrumento decisório), tem-se que:*

*No âmbito da substituição tributária, principalmente no que atine aos produtos denunciados (submetidos à ST), assume importância o fim para o qual a mercadoria fora concebida.*

*Eis a razão se fazer constar no RICMS/PB o preeminente § 7º do art. 390 do RICMS/PB, que assim preconiza:*

*Art. 390. Nas operações internas e interestaduais com os produtos constantes do Anexo 05, adotar-se-á o regime de substituição tributária, obedecendo-se aos percentuais nele fixados como índices mínimos de taxa de valor acrescido (NA).*

*(--.)*

*§ 7º Nas operações de que trata o "caput" deste artigo, é irrelevante para cobrança do ICMS a incorreta classificação das mercadorias constantes do Anexo 05, na Nomenclatura Comum do Mercosul NCM (Decreto nº 29.198/08).*

*De fato, mera "mudança/reclassificação" de código NCM não pode ter a aptidão de afastar uma mercadoria do rol de itens submetidos à sistemática da Substituição Tributária — porquanto se estaria desvirtuando da própria essência dessa sistemática de tributação.*

*Impende lembrar que o Regime Especial não afastou as normas relativas à sujeição passiva por substituição, nas quais insere-se o enunciado normativo supra, haja vista o Decreto nº 31.072/2010 salientar que:*

*Art. 7º O Regime Especial previsto neste Decreto não prejudica a aplicação das normas relativas à sujeição passiva por substituição.*

*A propósito das mercadorias que a Reclamante cuidou de expressamente exemplificar ao longo de sua peça de defesa, quais sejam, "kelo cote", "bidrilac", "calcitrán D3", "cartigen C" é inexorável relembra-rem tópicos conceituais da estrutura do código NCM:*

*NCM: como funciona a estrutura do código?*



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

ACÓRDÃO 0622/2022  
Página 23

A NCM obedece à seguinte estrutura de código: 0000.00.00 Os dois primeiros caracterizam o produto (capítulo);

Os dois números seguintes abrangem mais sobre a característica do produto (posição);

O quinto e sexto definem a subcategoria do mesmo (ou subposição);

O sétimo o classifica (item); e O oitavo se refere ao subitem, que descreve especificamente do que se trata a mercadoria.

[ffhttps://www.fazcomex.com.br/bloqincm-o-que-e-e-onde-consul\(ad\)](https://www.fazcomex.com.br/bloqincm-o-que-e-e-onde-consul(ad))

Trazendo o acima explanado à NCM da mercadoria "kelo-cote", constante nas notas fiscais do contribuinte, qual seja, 30059090, tem-se que:

**DETALHAMENTO DA NCM**

**SEÇÃO VI — PRODUTOS DAS INDÚSTRIAS QUÍMICAS OU DAS INDÚSTRIAS CONEXAS**

**CAPÍTULO 30 — Produtos farmacêuticos**

**POSIÇÃO 3005 — Pastas (ouates), gazes, ataduras e artigos análogos (por exemplo, curativos (pensos), esparadrapos, sinapismos), impregnados ou recobertos de substâncias farmacêuticas ou acondicionados para venda a retalho para usos medicinais, cirúrgicos, dentários ou veterinários. 300590 -- Outros** [ffhttps://www.fazcomex.com.br/brincm/30059090-20](https://www.fazcomex.com.br/brincm/30059090-20)

E a bula do produto "kelo-cote" assim orienta:

Logo, "kelo-cote" é produto farmacêutico (capítulo 30), pasta (gel) para uso medicinal/cirúrgico (posição 3005) que integra o festejado Anexo I do Decreto 31.072/2010, pois, quando o legislador redigiu o citado Anexo, apresentou somente o "capítulo" e a "posição" da NCM.

Com isso, pode-se inferir que todos os demais dígitos do código NCM (do quinto ao oitavo), quais sejam as "subposição", "item" e "subitem", encontrarem se contidos na "posição" da NCM 3005 — ou seja, são subconjuntos, contidos no conjunto maior denominado "posição" da NCM — portanto, acertadamente apontado pela Fiscalização em seus demonstrativos.

Trazendo novamente a explicação da estrutura do código NCM à mercadoria "Bidrilac" da bula acima, cuja NCM que a Impugnante destaca em suas notas fiscais é 30029092, evidencia-se que:

**NCM 30029092 DETALHAMENTO DA NCM SEÇÃO**

**VI — PRODUTOS DAS INDÚSTRIAS QUÍMICAS OU DAS INDÚSTRIAS CONEXAS**

**CAPÍTULO 30 — Produtos farmacêuticos**

**POSIÇÃO 3002— Sangue humano; sangue animal preparado para usos terapêuticos, profiláticos ou de diagnóstico; antissoros, outras frações do sangue e produtos imunológicos, mesmo modificados ou obtidos por via biotecnológica;**



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

ACÓRDÃO 0622/2022  
Página 24

*vacinas, toxinas culturais de microrganismos (exceto leveduras) e produtos semelhantes. 300290 — — Outros 3002909 — Outros aittps:*

*//www.fazcomex.com.brincm/30029092-20*

*Logo, "bidrilac" é produto farmacêutico (capítulo 30); cujo principal elemento decorre da cultura de microorganismos (posição 3002), pois é constituído de Lactobacillus acidophilus e Bifidobacterium Lactis, que integra o aventado Anexo I do Decreto 31.072/2010, pois, quando o legislador elaborou o citado Anexo, apresentou o "capítulo" e a "posição" da NCM — desse modo, ratifica-se essa mercadoria na acusação, conforme demonstrativos apresentados pelo Fiscal no CD da fl. 7 dos autos.*

*No que concerne aos produtos "calcitran D3" e "Cartigen C", que, inconformada, a Reclamante insiste em afirmar que se reportam ao código NCM 21069090, e 21069010 - respectivamente; a inexatidão de seu entendimento é notória, pois estes códigos reportam-se a bebidas, líquidos alcoólicos e vinagres, para preparações alimentícias diversas, consoante a seguir minudenciado:*

*NCM 21069090 e 21069010*

**DETALHAMENTO DA NCM**

**SEÇÃO IV — PRODUTOS DAS INDÚSTRIAS ALIMENTARES. BEBIDAS LÍQUIDOS ALCOÓLICOS E VINAGRES. TABACO E SEUS SUCEDÂNEOS MANUFATURADOS**

**CAPITULO 21 — Preparações alimentícias diversas**

**POSIÇÃO 2106— Preparações alimentícias não especificadas nem compreendidas noutras posições.**

**210690 -- Outras**

**NCM 21069090— Outras**

**NCM 21069010— Preparações do tipo utilizado para elaboração de bebidas.**

*Enfim, não é o mais adequado que o sujeito passivo arvore-se na alegação de que recebera as mercadorias com estas classificações, e que o que fez foi apenas repassá-las aos seus clientes, valendo-se dos mesmos códigos NCM que seus fornecedores adotaram — quando a realidade sensível apresentada na bula dos citados produtos farmacêuticos do seguinte modo demonstra:*

*Em suma, não é necessário um maior esforço, para se concluir que os itens "Calcitran D3" e "Cartigen C" não guardam relação com produtos de indústrias alimentares, bebidas, líquidos alcoólicos, vinagres, tampouco são itens oriundos do tabaco e seus derivados.*

*Ademais, em última análise, a correta classificação NCM dos produtos é de responsabilidade do contribuinte.*

*ii — Independentemente da classificação NCM que os fornecedores da Impugnante adotaram para os itens que remeteram ao contribuinte (Reclamante) localizado neste Estado, não se pode perder de vista a condição de responsável de tributário ocupada pelo sujeito passivo localizado na PB, in casu, a Impugnante.*



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

ACÓRDÃO 0622/2022

Página 25

*Isto é, em sendo mercadorias sobre as quais recai a ST, sobreleva-se o art. 391, §§ 40 e 5º do RICMS/PB (replicados à fl. 14 desta Sentença).*

*O alcance da Administração Tributária do Estado da Paraíba, mormente no que atine à Fiscalização dos tributos estaduais, em regra, restringe-se aos limites de seu território e/ou àquelas empresas que, apesar de se encontrarem em outras unidades da Federação, optam por se cadastrarem como contribuintes no CCICMS/PB, sob a condição de substitutos tributários, momento a partir do qual obrigam-se a cumprir todas as disposições da legislação tributária deste Estado.*

*Logo, não faz sentido sugerir que deveria o Fisco/PB notificar que empresas de outros Estados - que figuram como mero fornecedores no presente quadro delineado - para que prestem esclarecimentos acerca dos códigos NCM adotados.*

*O entendimento do Fazendário acerca da admissibilidade máxima de 10% (dez por cento) de desconto incondicional na base de cálculo do ICMS-ST, é decorrente da redação do § 2º do art. 1º do Decreto nº 31.072/2010, dispositivo já colacionado na fl. 13 desta peça decisória.*

*Destaque-se que a alegação de que o referido limite do desconto incondicional "desconsiderou a Lei Kandir e as jurisprudências", é um tanto quanto incomum, porque o Regime Especial, avençado de comum acordo entre esta Secretaria e o Contribuinte signatário, albergou-se no Decreto nº 31.072/2010 — o que significa que, em sendo acatada esta argumentação, seria o mesmo que desconsiderar os comandos do referido Decreto, cujos signatários assumiram o compromisso de cumpri-lo in totum, momento a partir do qual todos os seus dispositivos passaram a produzir efeitos.*

*Com isso, não é demais trazer à baila o brocardo latim: nemo venire contra factum proprium, que remete à vedação de comportamento contraditório por parte do signatário do Regime Especial, incompatível com aquele previamente acordado.*

*Ademais, no que atine aos entendimentos jurisprudenciais relativos aos descontos incondicionais - no âmbito da ST - para que não se passe sem comentários, há um esclarecedor excerto extraído do voto de Eminentíssimo Ministro do STJ, digno de ser replicado nesta lauda, com os devidos grifos:*

*É inquestionável que, se não houvesse substituição tributária, o desconto incondicional não integraria a base de cálculo do ICMS na primeira operação (saída do fabricante para a distribuidora), aplicando-se o disposto no art. 13, § 1º, II, "a", da LC 87/1996",*

*Em se tratando de substituição tributária, no entanto, a base de cálculo refere-se ao preço cobrado na segunda operação (saída da mercadoria da distribuidora para o seu cliente), nos termos do art. 8º da LC 87/1996. Inviável supor, sem previsão legal, que o desconto dado pela fábrica, na primeira operação, seja repassado ao preço final (segunda operação)"*

*(AgRg no REsp 953.219/RJ, Rel. Ministro HERMAN BENJAMIN, SEGUNDA TURMA, julgado em 02/12/2010, DJe 04/02/2011).*



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

ACÓRDÃO 0622/2022  
Página 26

Com efeito, diferentemente do que busca induzir os argumentos do Recorrente, não existe uma reclassificação da NCM, e sim a correta identificação pela nomenclatura considerando o fato/mercadoria corresponde. Ou seja, para fins de fiscalização da correta tributação do ICMS, o auditor fiscal não é submisso ou refém do código da Nomenclatura Comum do Mercosul – NCM, pois também ser considerado a descrição e a correspondência da mercadoria.

Na mesma linha, na hipótese de modificação do código NCM de uma mercadoria isenta prevista na legislação, para efeito de do ICMS no âmbito do Estado da Paraíba, faz-se necessário a internalização ou a adoção pela legislação tributária.

A par disso, o recolhimento a menor do ICMS ST em função da inserção de descontos acima do estabelecido no valor tributável, também deve subsistir. Não cabe ao contribuinte escolher o que é mais conveniente atender quando do recolhimento do tributo, utilizando um regime jurídico híbrido para regular sua tributação.

O recolhimento do imposto na forma do termo de acordo existente, frise-se, deve observar o inteiro teor do regramento estabelecido no regime especial e, assim, atender o regramento próprio e específico.

Além disso, é de se ver que a Recorrente investe na argumentação segundo a qual a fiscalização utilizou uma base de cálculo maior a que é efetivamente praticada e, para tanto, levanta o teor do julgamento do RE 593.849/MG.

Entretanto, o valor tributável para fins do ICMS ST trata-se uma base de cálculo presumida e não se confunde com o valor da operação.

Registre-se, o mencionado precedente do STF é conhecido e aplica-se sem qualquer conflito na quantificação do ICMS Substituição Tributária, uma vez que o cotejo entre a base de cálculo presumida e a efetivamente praticada advém em etapa posterior de restituição, caso seja comprovado o recolhimento a maior.

Tanto é assim que o julgado trata de restituição do ICMS-ST pago a mais, se a base de cálculo efetiva da operação sujeita ao regime da substituição tributária para frente for inferior a presumida, *in verbis*:

“RECURSO EXTRAORDINÁRIO. REPERCUSSÃO GERAL. DIREITO TRIBUTÁRIO. IMPOSTO SOBRE CIRCULAÇÃO DE MERCADORIAS E SERVIÇOS - ICMS. SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA PROGRESSIVA OU PARA FRENTE. CLÁUSULA DE RESTITUIÇÃO DO EXCESSO. BASE DE CÁLCULO PRESUMIDA. BASE DE CÁLCULO REAL. RESTITUIÇÃO DA DIFERENÇA. ART. 150, §7º, DA CONSTITUIÇÃO DA REPÚBLICA. REVOGAÇÃO PARCIAL DE PRECEDENTE. ADI 1.851. 1. Fixação de tese jurídica ao Tema 201 da sistemática da repercussão geral: “É devida a restituição da diferença do Imposto sobre Circulação de Mercadorias e Serviços – ICMS pago a mais no regime de substituição tributária para frente se a base de cálculo efetiva da operação for inferior à presumida”. 2. A garantia do direito à restituição do excesso não inviabiliza a substituição tributária progressiva, à luz da manutenção das vantagens pragmáticas hauridas do sistema de cobrança de impostos e



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

ACÓRDÃO 0622/2022  
Página 27

contribuições. 3. O princípio da praticidade tributária não prepondera na hipótese de violação de direitos e garantias dos contribuintes, notadamente os princípios da igualdade, capacidade contributiva e vedação ao confisco, bem como a arquitetura de neutralidade fiscal do ICMS. 4. O modo de raciocinar “tipificante” na seara tributária não deve ser alheio à narrativa extraída da realidade do processo econômico, de maneira a transformar uma ficção jurídica em uma presunção absoluta. 5. De acordo com o art. 150, §7º, in fine, da Constituição República, a cláusula de restituição do excesso e respectivo direito à restituição se aplicam a todos os casos em que o fato gerador presumido não se concretize empiricamente da forma como antecipadamente tributado. 6. Altera-se parcialmente o precedente firmado na ADI 1.851, de relatoria do Ministro Ilmar Galvão, de modo que os efeitos jurídicos desse novo entendimento orientam apenas os litígios judiciais futuros e os pendentes submetidos à sistemática da repercussão geral. 7. Declaração incidental de inconstitucionalidade dos artigos 22, §10, da Lei 6.763/1975, e 21 do Decreto 43.080/2002, ambos do Estado de Minas Gerais, e fixação de interpretação conforme à Constituição em relação aos arts. 22, §11, do referido diploma legal, e 22 do decreto indigitado. 8. Recurso extraordinário a que se dá provimento.”

Assim, a comprovação do recolhimento a maior ou o direito à restituição não conflita ou prejudica o pressuposto de cobrança do ICMS ST, de sorte que a argumentação da Recorrente não tem qualquer relação capaz de tornar nula a autuação ou pela insubsistência do verdadeiro teor do auto de infração.

Em derradeiro, deve-se frisar que o auto de infração não se trata de procedimento de compensação ou restituição de indébito tributário, e sim tem o condão de lançar o crédito tributário em conformidade com a legislação em vigor, no caso dos autos, substituição tributária.

Dessa forma, assim como registrado pela instância prima, não merece prosperar os argumentos apresentados pelo recorrente por não ter suporte probatório.

Ademais, não há como analisar o argumento que sustenta a necessidade de aplicação do princípio da proporcionalidade/razoabilidade em relação à multa aplicada, pois tal requerimento refere-se a diretriz da política tributária, inserida na competência do Poder Legislativo, cabendo ao Judiciário a avaliação de conformidade com as regras constitucionais.

Nesse sentido, a Lei nº 10.094/13, que regulamenta o Processo Administrativo Tributário no Estado da Paraíba, instituiu em seu art. 55<sup>3</sup> limitação material na competência dos órgãos julgadores, mais especificamente, a declaração de inconstitucionalidade ou a aplicação da equidade, inviabilizando a aplicação dos princípios constitucionais referenciados pelo contribuinte.

Entendimento também reverberado na Súmula 03 do CRF-PB:

---

<sup>3</sup> Art. 55. Não se inclui na competência dos órgãos julgadores:  
I - a declaração de inconstitucionalidade;  
II - a aplicação de equidade



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

ACÓRDÃO 0622/2022  
Página 28

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

Com estes fundamentos,

VOTO pelo recebimento dos recursos de ofício, por regular, e do voluntário, por regular e tempestivo, e, quanto ao mérito, pelo desprovisionamento de ambos, para manter a decisão monocrática que julgou parcialmente procedente o Auto de Infração de Estabelecimento nº 93300008.09.0000 (fls. 3 a 6) lavrado em 28 de fevereiro de 2020 contra a empresa DISTRIBUIDORA DE MEDICAMENTOS SANTA CRUZ LTDA, inscrição estadual nº 16.301.306-3, declarando devido o crédito tributário no valor total de R\$ 3.370.566,46 (três milhões, trezentos e setenta mil, quinhentos e sessenta e seis reais e quarenta e seis centavos), sendo R\$ 1.847.588,44 (um milhão, oitocentos e quarenta e sete mil, quinhentos e oitenta e oito reais e quarenta e quatro centavos) de ICMS, por infringência aos artigos Arts. 391, Art. 395, c/c o art. 397, II e 399, todos do RICMS/PB aprovado pelo Decreto 18.930/97 e R\$ 1.522.978,02 (um milhão, quinhentos e vinte e dois mil, novecentos e setenta e oito reais e dois centavos) a título de multas por infração, com base no artigo Art. 82, V, “e” e “g” da Lei nº 6.379/96.

Ao tempo que cancelo o montante de R\$ 324.610,42 (trezentos e vinte e quatro mil, seiscentos e dez reais e quarenta e dois centavos), pelos motivos acima delineados.

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

Tribunal Pleno, sessão realizada por meio de videoconferência em 22 de novembro de 2022.

**Maíra Catão da Cunha Cavalcanti Simões**  
Conselheira Relatora