



PROCESSO Nº 1017322021-5 - e-processo nº 2021.000120228-1

ACÓRDÃO Nº 043/2023

PRIMEIRA CÂMARA DE JULGAMENTO

Recorrente: GUARAVES GUARABIRA AVES LTDA.

Recorrida: GERÊNCIA EXECUTIVA DE JULGAMENTO DE PROCESSOS FISCAIS  
- GEJUP

Repartição Preparadora: CENTRO DE ATENDIMENTO AO CIDADÃO DA GR2 DA  
SEFAZ - GUARABIRA

Autuante: NORMA DE ALBUQUERQUE PIRES

Relator: CONS.º SUPLENTE LEONARDO DO EGITO PESSOA

PRELIMINAR DE NULIDADE - REJEITADA. ICMS. FALTA DE RECOLHIMENTO DE DIFERENCIAL DE ALÍQUOTAS DO ICMS. AQUISIÇÕES PARA O ATIVO FIXO E USO/CONSUMO. OPERAÇÕES INTERESTADUAIS - ILÍCITOS CONFIGURADOS - AUTO DE INFRAÇÃO PROCEDENTE - MANTIDA A DECISÃO RECORRIDA - RECURSO VOLUNTÁRIO DESPROVIDO.

*- Nulidade rejeitada em função de estarem presentes todos os elementos essenciais à validade jurídica da peça acusatória, bem como se encontrar disponibilizada nos autos a documentação instrutória que serviu de esteio para as acusações, garantindo ao sujeito passivo as condições necessárias ao exercício de seu direito a ampla defesa e ao contraditório.*

*- Constatado, a falta de recolhimento do imposto resultante da aplicação do percentual relativo à diferença entre a alíquota interna e a interestadual pelas aquisições interestaduais de mercadorias destinadas ao ativo fixo e uso e/ou consumo do estabelecimento, não contempladas pelo diferimento.*

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

**A C O R D A M** à unanimidade e de acordo com o voto do relator, pelo recebimento do recurso voluntário, por regular e tempestivo e, quanto ao mérito, pelo seu desprovidimento, para manter inalterada a decisão singular que julgou procedente o Auto de Infração de Estabelecimento nº 93300008.09.00001155/2021-33, lavrado em 08 de julho de 2021 contra a empresa GUARAVES GUARABIRA AVES LTDA, condenando-a ao pagamento do crédito tributário no valor total de **R\$**



**256.272,05 (duzentos e cinqüenta e seis mil, duzentos e setenta e dois reais e cinco centavos)**, sendo R\$ 170.848,03 (cento e setenta mil, oitocentos e quarenta e oito reais e três centavos) de ICMS, por afronta aos artigos Art. 106, II, “c” e §1º c/c art. 2º, §1º, IV; art. 3º, XIV e art. 14, X, todos do RICMS/PB e R\$ 85.424,02 (oitenta e cinco mil, quatrocentos e vinte e quatro reais e dois centavos) a título de multa por infração, com arrimo no artigo 82, II, “e”, da Lei nº 6.379/96.

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

P.R.I.

Primeira Câmara de Julgamento, Sessão realizada por meio de videoconferencia, em 26 de janeiro de 2023.

**LEONARDO DO EGITO PESSOA**  
Conselheiro Relator Suplente

**LEONILSON LINS DE LUCENA**  
Presidente

Participaram do presente julgamento os membros da Primeira Câmara de Julgamento, JOSÉ ERIELSON ALMEIDA DO NASCIMENTO (SUPLENTE), JOSÉ VALDEMIR DA SILVA E LARISSA MENESES DE ALMEIDA.

**FLÁVIO AVELAR DOMINGUES FILHO**  
Assessor



PROCESSO Nº 1017322021-5 - e-processo nº 2021.000120228-1  
PRIMEIRA CÂMARA DE JULGAMENTO  
Recorrente: GUARAVES GUARABIRA AVES LTDA.  
Recorrida: GERÊNCIA EXECUTIVA DE JULGAMENTO DE PROCESSOS FISCAIS - GEJUP  
Repartição Preparadora: CENTRO DE ATENDIMENTO AO CIDADÃO DA GR2 DA SEFAZ - GUARABIRA  
Autuante: NORMA DE ALBUQUERQUE PIRES  
Relator: CONS.º SUPLENTE LEONARDO DO EGITO PESSOA

PRELIMINAR DE NULIDADE - REJEITADA. ICMS. FALTA DE RECOLHIMENTO DE DIFERENCIAL DE ALÍQUOTAS DO ICMS. AQUISIÇÕES PARA O ATIVO FIXO E USO/CONSUMO. OPERAÇÕES INTERESTADUAIS - ILÍCITOS CONFIGURADOS - AUTO DE INFRAÇÃO PROCEDENTE - MANTIDA A DECISÃO RECORRIDA - RECURSO VOLUNTÁRIO DESPROVIDO.

*- Nulidade rejeitada em função de estarem presentes todos os elementos essenciais à validade jurídica da peça acusatória, bem como se encontrar disponibilizada nos autos a documentação instrutória que serviu de esteio para as acusações, garantindo ao sujeito passivo as condições necessárias ao exercício de seu direito a ampla defesa e ao contraditório.*

*- Constatado, a falta de recolhimento do imposto resultante da aplicação do percentual relativo à diferença entre a alíquota interna e a interestadual pelas aquisições interestaduais de mercadorias destinadas ao ativo fixo e uso e/ou consumo do estabelecimento, não contempladas pelo diferimento.*

## RELATÓRIO

Trata-se de recurso voluntário interposto contra decisão monocrática que julgou procedente o Auto de Infração de Estabelecimento nº **93300008.09.00001155/2021-33**, lavrado em 08 de julho de 2021, em desfavor da empresa, **GUARAVES GUARABIRA AVES LTDA**, inscrição estadual nº **16.146.828-4**.

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



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

Nota Explicativa.: CONFORME DEMONSTRATIVOS E MEMORIAL DESCRITO EM ANEXO.

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

Nota Explicativa.: CONFORME DEMONSTRATIVOS E MEMORIAL DESCRITO EM ANEXO.

Em decorrência destes fatos, a Representante Fazendária lançou, de ofício, um crédito tributário na quantia total de **R\$ 256.272,05** (duzentos e cinquenta e seis mil, duzentos e setenta e dois reais e cinco centavos), sendo **R\$ 170.848,03** (cento e setenta mil, oitocentos e quarenta e oito reais e três centavos) de ICMS e **R\$ 85.424,02** (oitenta e cinco mil, quatrocentos e vinte e quatro reais e dois centavos) a título de multas por infração.

Foram apontados como infringidos os artigos descritos na tabela a seguir, sendo propostas multas com fulcro nos seguintes dispositivos:

Acusação	Infração Cometida/Diploma Legal - Dispositivos	Penalidade Proposta/Diploma Legal – Dispositivos
DIFERENCIAL DE ALÍQUOTAS – FALTA DE RECOLHIMENTO DO ICMS (MERC. P/O ATIVO FISCO DO ESTABELECIMENTO)	Art. 106, II, “c” e § 1º c/c art. 2º, § 1º, IV; art. 3º, XIV e art. 14, X, todos do RICMS/PB	Art. 82, II, “e”, da Lei nº 6.379/96
DIFERENCIAL DE ALÍQUOTAS – FALTA DE RECOLHIMENTO DO ICMS (MERC. P O USO E/OU CONSUMO)	Art. 106, II, “c” e § 1º c/c art. 2º, § 1º, IV; art. 3º, XIV e art. 14, X, todos do RICMS/PB	Art. 82, II, “e”, da Lei nº 6.379/96

Instruem a peça inicial os documentos constantes às fls. 4 a 10 dos autos, contendo inclusive Memorial Descritivo das Acusações.



A Autuada foi cientificada em 21/07/2021, por meio de Domicílio Tributário Eletrônico, conforme fls. 11, ingressando com Impugnação tempestiva às fls. 14 a 48, que relato em síntese:

- a) Inicialmente, narra os fatos apurados pela fiscalização, bem como transcreve o disciplinamento legal infringido na legislação tributária do ICMS e o artigo que contém as penalidades cominadas pelas autoridades fiscais;
- b) Argui a nulidade do auto de infração, defendendo não conter descrição precisa da situação fática que teria ensejado o recolhimento a menor do imposto;
- c) Que embora o lançamento se refira a diferencial de alíquota, não consta nos autos informações suficientes para o contribuinte se defender, mesmo fazendo uso dos demonstrativos fiscais, sequer informadas a base de cálculo e alíquota utilizadas no cálculo do imposto;
- d) Defende que a cobrança do DIFAL na entrada no estabelecimento de contribuinte de mercadoria oriunda de outro estado destinada a consumo ou ativo fixo é inconstitucional por ausência de lei complementar regulamentadora;
- e) Que o SUPREMO TRIBUNAL FEDERAL, em recente julgamento, não deixou dúvidas quanto a necessidade de edição de LC nacional que veicule as normas gerais sobre a cobrança de diferencial de alíquota de ICMS;
- f) No tocante a primeira infração, alega que as aquisições se destinam a compor o ativo do estabelecimento da empresa relacionadas diretamente ao processo produtivo, tendo em vista que o benefício de diferimento previsto no art. 10, IX, do RICMS/PB, inclusive, tendo a autuada firmado Termo de Acordo que prevê o diferimento do ICMS às aquisições de máquinas, aparelhos, equipamentos industriais incorporados ao ativo permanente;
- g) Que se dedica à criação de frangos para corte e abate de aves e com o intuito de modernizar as etapas do beneficiamento do frango, adquiriu uma série de mercadorias e equipamentos destinados à expansão de seu parque industrial, com a aquisição de itens destinados a auxiliar as obras de expansão do processo fabril, tais como telha, rodízio fixo, painel modular, tubos, chapas etc, caminhões frigoríficos, câmaras frigoríficas e unidades de refrigeração;
- h) Alega que todos os bens são destinados a auxiliar o processo fabril, sendo aquisições para o ativo imobilizado;



i) No tocante a segunda infração, defende que se encontra impedida de saber quais notas amparam a falta de recolhimento do imposto, mas que a autuada não adquiriu, no período da autuação, mercadorias destinadas ao uso e consumo, mas apenas mercadorias destinadas ao ativo fixo;

j) Defende que a multa a ser imputada à impugnante encontra expressa previsão no inciso I, "b", do art. 82 da Lei nº 6.379/1996, e não a penalidade de aplicabilidade residual de que trata o art. 82, II, "e", da Lei nº 6.379/1996.

Com fulcro nas alegações apresentadas, a Impugnante requer seja:

- Julgado nulo o auto de infração e, no mérito, que seja julgado improcedente e afastada a multa aplicada.

Sem informação de antecedentes fiscais, os autos foram conclusos (fl. 149) e remetidos à Gerência Executiva de Julgamento de Processos Fiscais, onde foram distribuídos a julgadora fiscal Rosely Tavares de Arruda, que decidiu pela procedência da exigência fiscal (fls. 152 a 160), nos termos da seguinte ementa:

NULIDADE NÃO CONFIGURADA. FALTA DE RECOLHIMENTO DO ICMS DIFERENCIAL DE ALÍQUOTA. AQUISIÇÕES PARA O ATIVO FIXO E USO OU CONSUMO. DIFERIMENTO NÃO CONTEMPLADO. INFRAÇÃO CONFIGURADA.

A lavratura do auto de infração atende aos requisitos formais, essenciais à sua validade, visto que são trazidos de forma particularizada todos os dispositivos legais aplicáveis à matéria, oportunizando-se ao contribuinte todos os momentos para que se defendesse, reiterando-se a ampla defesa, o contraditório, e o devido processo legal administrativo.

O contribuinte deixou de recolher o ICMS diferencial de alíquotas concernentes às aquisições de mercadorias destinadas ao Ativo fixo e uso ou consumo de seu estabelecimento, não contempladas pelo diferimento.

AUTO DE INFRAÇÃO PROCEDENTE



Cientificada da decisão proferida pela instância prima, via Domicílio Tributário Eletrônico – DT-e, em 16/05/2022 (fl. 161) e inconformada com seus termos, a autuada, por intermédio de advogados legalmente constituídos (fls. 186/188), interpôs recurso voluntário tempestivo, em 09/06/2022, em que reapresenta, em suma, os seguintes argumentos:

## **1. Preliminarmente**

**1.1.** Argui a nulidade do auto de infração, defendendo não conter descrição precisa da situação fática que teria ensejado o recolhimento a menor do imposto, bem como não consta nos autos, informações suficientes para o contribuinte se defender, mesmo fazendo uso dos demonstrativos fiscais, sequer informadas a base de cálculo e alíquota utilizadas no cálculo do imposto;

**1.2.** Aduz que a cobrança do DIFAL na entrada no estabelecimento de contribuinte de mercadoria oriunda de outro estado destinada a consumo ou ativo fixo é inconstitucional por ausência de lei complementar regulamentadora. Traz a colação entendimento recente do Supremo Tribunal Federal.

## **2. No Mérito**

**2.1.** Com relação a primeira acusação (0243), a autuada informa que se dedica à criação de frangos para corte e abate de aves e com o intuito de modernizar as etapas do beneficiamento do frango, adquiriu equipamentos destinados ao transporte refrigerado destes, de modo a ter condições de mantê-los próprios para comercialização e posterior consumo humano; sendo absolutamente indispensáveis ao processo produtivo desenvolvido no estabelecimento. Em igual sentido, as estruturas destinadas à expansão do parque fabril (telha, rodízio fixo, painel modular, tubos, chapas, etc) são sobremaneira indispensáveis, visto que destinadas à instalação de “filetadoras” – máquina própria à desossa do frango -, e do “túnel de congelamento”, que garante o congelamento eficiente dos produtos industrializados, mantendo-os em condições favoráveis à sua comercialização.

Continua sua defesa, alegando que as aquisições dos itens acima se destinam a compor o ativo do estabelecimento da empresa relacionadas diretamente ao processo produtivo, tendo em vista que o benefício de diferimento previsto no art. 10, IX, do RICMS/PB, inclusive, tendo a autuada firmado Termo de Acordo que prevê o diferimento do ICMS às aquisições de máquinas, aparelhos, equipamentos industriais incorporados ao ativo permanente.



Por fim, reforça que todos os bens são destinados a auxiliar o processo fabril, sendo aquisições para o ativo imobilizado.

**2.2.** Com relação a segunda acusação (0245), reafirma que se encontra impedida de saber quais notas amparam a falta de recolhimento do imposto, mas que a autuada não adquiriu, no período da autuação, mercadorias destinadas ao uso e consumo, mas apenas mercadorias destinadas ao ativo fixo, onde estas mercadorias encontram-se beneficiadas pela regra de diferimento.

### **3. Da Multa Aplicada**

- Defende que a multa a ser imputada à impugnante encontra expressa previsão no inciso I, “b”, do art. 82 da Lei nº 6.379/1996, e não a penalidade de aplicabilidade residual de que trata o art. 82, II, “e”, da Lei nº 6.379/1996.

Diante do exposto, a Recorrente requer:

- i. seja reconhecida a nulidade por vício formal do auto de infração; ou
- ii. a sua total improcedência, em razão do caráter diferido do ICMS-DIFAL neste caso, nos termos do art. 10, IX, do RICMS/PB; ou
- iii. a nulidade da multa aplicada, uma vez que aplicável à espécie o art. 82, I, b, da Lei 6.379/1996.

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

Eis o relatório.

### **VOTO**





Em exame, o recurso voluntário interposto contra decisão de primeira instância que julgou procedente o Auto de Infração de Estabelecimento nº **93300008.09.00001155/2021-33**, lavrado em 08/07/2021, contra a empresa em epígrafe, com exigência do crédito tributário anteriormente relatado.

Reconhecemos, preambularmente, como tempestivo, o recurso interposto pelo contribuinte, já que apresentado dentro do prazo legal estabelecido pelo art. 77 da Lei nº 10.094/2013.

Na sequência, passemos a análise do mérito, não sem antes analisarmos às preliminares argüidas pela recorrente.

## **1.- DAS PRELIMINARES SUSCITADAS**

### **1.1. Do Cerceamento de Defesa**

A Recorrente advoga o cerceamento de defesa ao argumento de que a peça acusatória não contém descrição precisa dos fatos imputados, além do fato de não trazer a informação da base de cálculo e da alíquota, fato que no seu entendimento atinge a motivação do ato administrativo, enfraquecendo a acusação fiscal e cerceando o seu sagrado direito de defesa.

Pois bem. A falta de descrição precisa do fato infringente, assim como a falta de elementos que possibilitem o contribuinte extrair as informações necessárias para compreender, de forma plena, as acusações que pesam contra si, são inadmissíveis em um lançamento de ofício e, *ipso facto*, não deve ser reconhecido como válido no Direito Tributário. O direito ao contraditório e à ampla defesa só pode ser exercido em sua totalidade quando, ao sujeito passivo, é dada a possibilidade de saber, com segurança, de que está sendo acusado.

A anulação do Auto de Infração por violação ao Princípio Constitucional do Devido Processo Legal, do qual derivam os seus consectários lógicos: Princípios do Contraditório e da Ampla Defesa, em virtude da ausência de elementos que possibilitem o entendimento acerca da acusação que está sendo imputada ao contribuinte, é medida que se impõe como forma de buscar a justiça fiscal.

No caso em exame, resta evidenciado que as duas acusações que recaem sobre a atuada estão devidamente capituladas e positivadas no RICMS/PB, inclusive sendo apontado com especificidade todos os dispositivos infringidos.

Ademais, a descrição do fato gerador, consubstanciada com o Memorial Descritivo do Auto de Infração, as notas explicativas, que integram de forma indissociável a própria peça de acusação e os demonstrativos relacionados à acusação (fls. 08/09) – estes compreendem partes integrantes dos autos, buscando esclarecer perfeitamente todo o



procedimento fiscal e reúne elementos que afastam qualquer possibilidade de acolhimento da tese de nulidade do auto de infração por vício formal, inexistência e ilegalidade.

Importa repisarmos que, mesmo na hipótese de as informações analíticas não terem sido recepcionadas pelo contribuinte no momento em que tomou ciência do Auto de Infração, este fato, por si só, não implica nulidade, uma vez que, ao sujeito passivo, é facultado requerer, à repartição fiscal de seu domicílio, cópia integral do Processo Administrativo Tributário em que é parte interessada, nos termos do artigo 64 da Lei nº 10.094/13, *in verbis*:

**Art. 64.** Ao sujeito passivo ou ao seu representante legal é facultado examinar o processo no recinto das repartições em que tiver curso, observado o seguinte:

I - o sujeito passivo ou seu representante legal poderá requerer cópia de Processo Administrativo Tributário do qual seja parte;

II - o chefe da repartição preparadora poderá autorizar que servidor acompanhe o requerente para reprodução de cópia do processo em estabelecimento prestador de tal serviço.

O dispositivo acima reproduzido tem, como propósito primordial, atender ao princípio do devido processo legal, garantindo, ao administrado, o direito ao contraditório e à ampla defesa.

Como se pode extrair dos autos, as provas produzidas pela auditora fiscal são robustas, detalhadas e suficientemente claras para garantir, à defesa, condições plenas para identificar os elementos que serviram de esteio para as acusações descritas no Auto de Infração.

Pelas razões acima, não há como prosperar a tese de cerceamento de defesa.

## **1.2. Da Inconstitucionalidade da Cobrança do Icms – Diferencial de Alíquotas**

Com relação ao argumento de que a cobrança do DIFAL é inconstitucional por ausência de lei complementar regulamentadora, entendo que tal matéria não encontra abrigo para discussão no âmbito do processo administrativo tributário, uma vez que o julgador administrativo não tem competência para decidir sobre inconstitucionalidade ou não da legislação tributária estadual, nos termos do art. 55 da Lei nº 10.094/2013, que assim determina:



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

I - a declaração de inconstitucionalidade;

A matéria é pacífica no E. Conselho de Recursos Fiscais da Paraíba e consolidada pela Súmula nº 03 dessa corte, a seguir transcrita:

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

Não obstante o impedimento acima, dada a oportunidade, aproveito para esclarecer a confusão efetuada pela defesa quando cita as decisões proferidas pelo STF no julgamento do RE nº 1.287.019/DF (Tema nº 1.093 de repercussão geral) e no julgamento da ADI 5.469/DF.

Ora, as mencionadas decisões não podem ser consideradas para afastar a cobrança posta nos autos, por dois motivos, primeiro, ela não se refere ao ICMS-Diferencial de Alíquotas a contribuintes do ICMS (caso dos autos), segundo, mesmo que se referisse, os efeitos da decisão do STF foram modulados para o exercício de 2022, ou seja, fora mantida a cobrança do ICMS-DIFAL nas operações a não contribuintes para os fatos geradores ocorridos até 31.12.2021.

Portanto, a cobrança do ICMS DIFAL nas operações interestaduais para contribuinte do ICMS é plenamente constitucional e revestida de legalidade, razão pela qual estou rejeitando a preliminar ora suscitada.

## **2.- DO MÉRITO**

### **Acusação 01 - (0243 – DIFERENCIAL DE ALÍQUOTAS – AQUISIÇÕES PARA O ATIVO FIXO DO ESTABELECIMENTO)**

Conforme explicitado na denúncia, a exação fiscal decorreu da falta de recolhimento do ICMS – Diferencial de Alíquotas concernente às aquisições de mercadorias e bens oriundos de outras unidades da Federação, destinados ao ativo fixo do estabelecimento.

É cediço que o diferencial de alíquotas foi uma das inovações apresentadas pelo legislador constituinte originário, para possibilitar uma redistribuição mais equânime da receita tributária entre os entes federados, beneficiando sobremaneira os Estados mais



carentes de recursos, que, via de regra, são consumidores das mercadorias produzidas nas unidades da Federação mais ricas.

Por sua vez, o Estado da Paraíba, com base nos ditames da Carta Magna, estatuiu no seu Regulamento do ICMS, que, em verdade, é um desdobramento da Lei nº 6.379/96, a cobrança do chamado diferencial de alíquota, nas aquisições de mercadorias ou bens destinados ao uso, consumo ou ativo fixo, conforme preveem os artigos 2º, §1º, IV, 3º, XIV, e 106, III, “c”, *in verbis*:

Art. 2º O imposto incide sobre:

(...)

§ 1º O imposto incide também:

(...)

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

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

(...)

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

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

(...)

X - na hipótese do inciso XIV do art. 3º, o valor sobre o qual incidiu o imposto no Estado de origem;

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

(...)

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

(...)

c) aquisições em outra unidade da Federação de mercadorias ou bens destinados a consumo ou a integrar o ativo fixo não relacionados ao 292



processo produtivo, para os estabelecimentos enquadrados no regime de apuração normal e optantes pelo SIMPLES NACIONAL.

Assim, constatada a falta de recolhimento do imposto, sujeita-se o contribuinte à penalidade prevista no art. 82, II “e”, da Lei nº 6.376/96, abaixo transcrito:

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;

A Recorrente salienta que as aquisições dos produtos relacionados pela fiscalização (fls. 08/09) se destinam a compor o ativo do estabelecimento da empresa relacionadas diretamente ao processo produtivo, tendo em vista que o benefício de diferimento previsto no art. 10, IX, do RICMS/PB, inclusive, tendo a autuada firmado Termo de Acordo que prevê o diferimento do ICMS às aquisições de máquinas, aparelhos, equipamentos industriais incorporados ao ativo permanente.

Art. 10. O pagamento do imposto será diferido:

(...)

IX – nas operações internas, interestaduais e de importação, realizadas com máquinas, aparelhos e equipamentos industriais destinados a integrar o ativo fixo de estabelecimento e relacionados com o processo produtivo, observado o disposto no § 8º (Decreto nº 19.111/97); (grifei)

(...)

§ 8º. Na hipótese do inciso IX, serão observadas as seguintes condições:

I - o imposto devido será recolhido pelo adquirente quando da operação subsequente, esteja esta sujeita ou não ao pagamento do tributo, observado o parágrafo seguinte;

II - o diferimento se aplica, inclusive, quanto à complementação devida a este Estado, na forma prevista no inciso X do art. 14;

III - a qualquer tempo, desde que fique comprovada destinação diversa do bem, o contribuinte deverá recolher o ICMS diferido, acrescido de juros e atualização monetária, sem prejuízo das penalidades cabíveis.

Adentrando ao exame da matéria de fundo, antecipo que não merece acolhida, os argumentos de defesa, estando bem decidida a questão pela decisão monocrática.



Para melhor compreensão, merece destaque o seguinte fragmento da decisão:

“Da normativa acima, para a obtenção o benefício do diferimento é necessário que o bem adquirido venha a compor o ativo fixo do estabelecimento e operem diretamente no processo de industrialização.

Analisando as mercadorias dos documentos fiscais que fundamentam as infrações no demonstrativo às fls. 8 a 09, não se vislumbra a possibilidade de aplicação do benefício fiscal de diferimento, tendo em vista que, embora existam mercadorias destinadas ao Ativo Permanente, como classificadas pela fiscal, estas não integram os equipamentos industriais responsáveis pela transformação da matéria-prima em produto acabado.

Se o bem destinado a integrar o ativo fixo do estabelecimento industrial não tiver relação direta com o processo produtivo da atividade a que se dedica, não há direito líquido e certo ao pretendido diferimento, que é um benefício fiscal, cuja interpretação deve ser restrita.

No memorial anexado aos autos, fls. 4-6, fica claro que a autuante teve o cuidado de analisar todas as mercadorias e verificar se estariam relacionadas ao processo industrial, identificando os bens que são empregados nas atividades auxiliares do processo produtivo, como transporte e para outros fins, sendo o caso dos Bens com NCM 8704.22.10 e 8704.23.10: chassi com motor e cabine para caminhão (NFs. 470418, 470419, 473193, 473194, 473427, 473428, 480048, 480049, 481481 e 481482), que não são máquinas, aparelhos, nem equipamentos utilizados diretamente no processo produtivo, e, conforme Parecer desta Secretaria de número 0805842015-8, emitido para a autuada, conclui-se pelo não enquadramento destes bens no parágrafo primeiro, da Cláusula quarta do Regime Especial vigente à época, vejamos:

*PARECER 0805842015-8*

*“No caso específico das notas fiscais nº 289564 e 289582, segundo o regime especial em vigor, concedido à empresa, o benefício do diferimento só será concedido quando se tratar de aquisição de caminhão frigorífico ou isotérmico (CNAE 8704-2130). É mister destacar que as mercadorias consignadas nas notas fiscais em questão são 2 (dois) caminhões “Accelo 815 com cabine” (notas fiscais 289564 e 289582) e uma “empilhadeira hidráulica manual” (nota fiscal 1306).*

*Outrossim, conforme já mencionado pelo auditor fiscal, a empresa demandante da revisão de fatura possui Regime Especial (Parecer nº 2006.01.00.00500) para diferimento do ICMS nas aquisições de “caminhões frigoríficos”, fato este não configurado nas operações questionadas.”*

Considerando o TARE nº 2016.000214, citado pela autuada, o diferimento apenas contempla máquinas, aparelhos, equipamentos industriais, inclusive, caminhões frigoríficos, todos de fabricação nacional, o que não é o caso das mercadorias constantes nas notas fiscais 470418, 470419, 473193, 473194, 473427, 473428, 480048, 480049, 481481 e 481482.

Conforme Memorial anexado pela fiscal, fls. 4-6, os bens relacionados as notas nº 143781 e 147850 são utilizados na atividade de controle de produção; as unidades de refrigeração, produtos importados (NF 36265), carrocerias de caminhão (NFs 23305 e 23454) são produtos utilizados na atividade auxiliar de transporte, posterior à industrialização.

Assim, vislumbra-se que não são máquinas, aparelhos ou equipamentos industriais, não se enquadrando no benefício do diferimento que trata o art. 10, IX, do RICMS/PB, como também não se enquadra no que dispõe a



cláusula quarta do TARE 2016.000214, pois não são caminhões frigoríficos e as unidades de refrigeração não são produtos nacionais, mas sim importados. Quanto aos produtos Rodízios, conforme descrição do NCM 8716.90.90, na tabela TIPI, são classificados como PARTES de máquinas e equipamentos, não sendo contemplados pelo diferimento.”

Como se observa, o diferimento apenas se aplica nas operações de aquisição de máquinas, aparelhos e equipamentos industriais, destinados a integrar o ativo fixo do estabelecimento industrial e que estejam diretamente relacionados ao processo produtivo da empresa.

Em contrapartida, não estão sujeitas ao diferimento as operações de aquisição de bens que não participem diretamente do processo produtivo da empresa, como os bens acessórios ao processo de produção, e as partes, peças, componentes ou acessórios (chapa, barra, painel, telha, tubo), conforme demonstrativo de itens, porque sequer se enquadram no conceito de máquinas, aparelhos e equipamentos industriais, utilizados na instalação das máquinas e na construção da infraestrutura física fabril.

Importante consignar que a Auditora Fiscal fez minuciosa análise dos produtos em relação ao ponto em debate (fls. 04/06) e justificou a cobrança apresentando vasto acervo de pareceres da Gerência Executiva de Tributação (GET) - Pareceres nº 2016.01.00.00738, 2018.01.05.00193, 2014.01.05.00126 e acórdãos deste Colegiado - AC 263/2017, nos seguintes termos:

*PARECER 2016.01.00.00738*

“Coletores de dados, produtos importados, (NF’s 143781, 147850) que são utilizados na atividade de controle da produção; Unidades de refrigeração, produtos importados, (NF 36265) e carrocerias de caminhão (NF’s 23305 e 23454) que são utilizados na atividade auxiliar de transporte, posterior à industrialização. Tais produtos não são máquinas, aparelhos nem equipamentos INDUSTRIAIS, e portanto não se enquadram no benefício do diferimento do Art.10, IX do RICMS/PB, nem na cláusula Quarta do termo de acordo 2016.000214, uma vez que as carrocerias não são caminhões frigoríficos e as unidades de refrigeração são produtos importados.”

*PARECER 2018.01.05.00193*

“não se aplicando o instituto do Diferimento do ICMS nas aquisições de peças, partes, componentes e acessórios das máquinas, aparelhos e equipamentos, consoante dispõe o artigo 10, inciso IX, §§ 8º e 9º do RICMS/PB:

Art. 10. O pagamento do imposto será diferido:

**Secretaria de Estado da Fazenda – SEFAZ**  
**Conselho de Recursos Fiscais - CRF**

R. Gama e Melo, 21, Varadouro - CEP 58010-450 - João Pessoa/PB



IX - nas operações internas, interestaduais e de importação, realizadas com máquinas, aparelhos e equipamentos industriais destinados a integrar o ativo fixo de estabelecimento industrial e relacionados com o processo produtivo, observado o disposto no § 8º (Decreto nº 19.111/97);”

*PARECER 2014.01.05.00126*

“somente as máquinas, aparelhos e equipamentos industriais integrantes do ativo fixo do estabelecimento e relacionados com o processo produtivo estão amparados pelo diferimento do imposto, neles não incluídos peças ou partes isoladamente adquiridas para manutenção, instalação ou construção de ativo fixo mantido para uso na produção do estabelecimento industrial.”

*ACÓRDÃO 263/2017*

“o benefício do diferimento visa à redução do custo na instalação do parque fabril para incentivar a produção de bens neste Estado. Portanto, alcança tão-somente as aquisições de máquinas, equipamentos ou aparelhos para o complexo produtivo, e não as partes e peças para manutenção e reparo do seu maquinário.”

Com efeito, corroborando com a Auditora Fiscal e com a sentença exarada na instância singular, não é suficiente que os bens sejam destinados ao ativo fixo, é pressuposto necessário que tenham a natureza de máquinas, aparelhos e equipamentos industriais relacionados diretamente ao processo produtivo.

Relevante consignarmos que, em recentíssimo julgamento realizado por esta Corte de Justiça Fiscal, inclusive tendo a autuada como recorrente, matéria idêntica fora enfrentada com maestria pelo nobre Cons.º Lindemberg Roberto de Lima, que resultou na lavratura do acórdão nº 0453/2022, cuja ementa transcrevemos a seguir:

**Acórdão nº 0453/2022**

NULIDADE NÃO CONFIGURADA. FALTA DE RECOLHIMENTO DO ICMS DIFERENCIAL DE ALÍQUOTA. AQUISIÇÕES PARA O ATIVO FIXO. USO E/OU CONSUMO. DIFERIMENTO NÃO CONTEMPLADO. INFRAÇÃO CONFIGURADA. MULTA RECIDIVA AFASTADA. MANTIDA A DECISÃO RECORRIDA. AUTO DE INFRAÇÃO PARCIALMENTE PROCEDENTE. RECURSOS DE OFÍCIO E VOLUNTÁRIOS DESPROVIDOS.

- Nulidade por vício formal rejeitada em razão de estarem presentes todos os elementos essenciais à validade jurídica da peça acusatória, bem como

**Secretaria de Estado da Fazenda – SEFAZ**  
**Conselho de Recursos Fiscais - CRF**

R. Gama e Melo, 21, Varadouro - CEP 58010-450 - João Pessoa/PB

26.01.2023





por se encontrar disponibilizado nos autos a documentação instrutória que serviu de esteio para a acusação em epígrafe, garantindo ao sujeito passivo as condições necessárias ao exercício de seu direito a ampla defesa e ao contraditório.

- O contribuinte deixou de recolher o ICMS diferencial de alíquotas concernentes às aquisições de mercadorias destinadas ao ativo fixo e ao uso e/ou consumo de seu estabelecimento, não contempladas pelo diferimento.

- Confirmado o afastamento da multa recidiva, em virtude de não ter sido caracterizada a reincidência, nos termos do art. 87 da Lei nº 6.379/96

Relator: CONS.º LINDEMBERG ROBERTO DE LIMA

Assim, corroboro com a análise realizada pela diligente julgadora singular, ao concluir que, restou configurada a subsunção da conduta da Autuada às disposições contidas nos artigos apontados como infringidos pela Auditora Fiscal responsável pelo feito.

**Acusação 02 - (0245 – DIFERENCIAL DE ALÍQUOTAS – AQUISIÇÕES PARA USO E/OU CONSUMO DO ESTABELECIMENTO)**

A segunda e última acusação trata de falta de recolhimento do ICMS - Diferencial de Alíquotas, nas operações interestaduais de aquisição de bens destinados ao uso e/ou consumo da empresa, em desacordo com o art. 106, II, “c” e §1º c/c art. 2º, §1º, IV, art. 3º XIV, art. 14, X; todos do RICMS/PB, conforme demonstrativo às fls. 8 e 9 (último item do demonstrativo).

Constatada a falta de recolhimento do imposto, sujeita-se o contribuinte à penalidade prevista no art. 82, II “e”, da Lei nº 6.376/96, abaixo transcrito:

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;



Mantida integralmente na primeira instância, a recorrente vem a alegar que não adquiriu, no período da autuação, mercadorias destinadas ao uso e consumo, mas apenas mercadorias destinadas ao ativo fixo, onde estas mercadorias encontram-se beneficiadas pela regra de diferimento.

Não prospera tal alegação, visto que a única mercadoria identificada como uso e/ou consumo no levantamento fiscal e que ensejou a presente acusação (capa coletor de dados) não se constitui de máquina, aparelho, nem tão pouco equipamento utilizado diretamente na atividade industrial, por isso não se vislumbra o benefício do diferimento para tal mercadoria.

Portanto, não se enquadra como aparelhos, máquinas e equipamentos o item capa coletor de dados, pois é típico material de uso/consumo. Como se sabe, a interpretação da legislação tributária que trata de benefício fiscal é literal, não podendo se estender a fatos não enquadrados especificamente na norma tributária abonadora, nos termos do artigo 111 do Código Tributário Nacional – CTN.

Neste diapasão, o diferimento do ICMS não se aplica aos materiais de uso e/ou consumo adquiridos pela Recorrente, base do lançamento tributário em comento.

Em face do acima exposto, entendo pela procedência desta acusação, nos termos da decisão singular.

### **3.- DA MULTA APLICADA**

A Recorrente afirma que a multa aplicada às infrações encontra expressa previsão no inciso I, “b”, do art. 82 da Lei nº 6.379/1996, e, por isso, não deve ser aplicada a penalidade residual de que trata o art. 82, II, “e”.

Vejamos o que dispõem os artigos citados:

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;



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

(...)

I – de 20% (vinte por cento);

(...)

b) aos que, tendo emitido os documentos fiscais e lançado no livro próprio as operações e prestações efetivadas, deixarem de recolher no prazo legal, no todo ou em parte, o imposto correspondente;

Como se pode observar na descrição da infração consignada no Auto de Infração está relacionada ao descumprimento de obrigação principal, ou seja, falta de recolhimento do ICMS – Diferencial de Alíquotas, segundo nos informa o Código Tributário Nacional ao disciplinar as espécies de obrigações, *in verbis*:

Art. 113. A obrigação tributária é principal ou acessória.

§ 1º A obrigação principal surge com a ocorrência do fato gerador, tem por objeto o pagamento de tributo ou penalidade pecuniária e extingue-se juntamente com o crédito dela decorrente.

§ 2º A obrigação acessória decorre da legislação tributária e tem por objeto as prestações, positivas ou negativas, nela previstas no interesse da arrecadação ou da fiscalização dos tributos.

§ 3º A obrigação acessória, pelo simples fato da sua inobservância, converte-se em obrigação principal relativamente à penalidade pecuniária.

Sendo proposta a penalidade pela infração, reitero que é dever de ofício dos Órgãos Julgadores determinar a sua real aplicação, em observância aos Princípios da Vinculabilidade, da Verdade Real e da Legalidade.

O caso vertente denota que a Fiscalização, ao propor a multa constante do libelo acusatório, o fez de forma acertada, posto que tomou, como fundamento, o artigo 82, II, “e”, da Lei nº 6.379/96, já anteriormente citado.

De outro modo, o artigo 82, I, “b”, da Lei nº 6.379/96 não abarca o fato denunciado. O alcance deste normativo sancionador é hermético, não sendo possível interpretá-lo de forma a produzir efeitos para além do que o legislador estabeleceu.

Noutras palavras, para que se possa aplicar a multa insculpida no artigo 82, I, “b”, da Lei nº 6.379/96, são condições necessárias que as notas fiscais tenham sido emitidas

**Secretaria de Estado da Fazenda – SEFAZ**

**Conselho de Recursos Fiscais - CRF**

R. Gama e Melo, 21, Varadouro - CEP 58010-450 - João Pessoa/PB

26.01.2023



pela própria autuada e que o imposto correspondente não seja recolhido, no todo ou em parte.

O *quantum* proposto como medida punitiva pela conduta do agente, assim como a aplicação da multa em si, só podem ser instituídos por lei. No caso em comento, impõe-se, de fato, o emprego da penalidade na forma proposta no Auto de Infração, não sendo possível, aos casos em que ocorra a conduta tipificada no referido dispositivo, a aplicação de dispositivos ou valorações diversos.

Concluo, por fim, que todos os pontos trazidos pela empresa foram enfrentados com rigor por aquele juízo administrativo, assim, ratifico a decisão de primeira instância que se procedeu nos termos da legislação em vigor e as provas dos autos.

Assim, acompanho os termos da decisão *a quo*, que decidiu pela procedência do auto de infração *sub examine*.

Com estes fundamentos,

**VOTO** pelo recebimento do recurso voluntário, por regular e tempestivo e, quanto ao mérito, pelo seu desprovemento, para manter inalterada a decisão singular que julgou procedente o Auto de Infração de Estabelecimento nº 93300008.09.00001155/2021-33, lavrado em 08 de julho de 2021 contra a empresa GUARAVES GUARABIRA AVES LTDA, condenando-a ao pagamento do crédito tributário no valor total de **R\$ 256.272,05 (duzentos e cinqüenta e seis mil, duzentos e setenta e dois reais e cinco centavos)**, sendo R\$ 170.848,03 (cento e setenta mil, oitocentos e quarenta e oito reais e três centavos) de ICMS, por afronta aos artigos Art. 106, II, “c” e §1º c/c art. 2º, §1º, IV; art. 3º, XIV e art. 14, X, todos do RICMS/PB e R\$ 85.424,02 (oitenta e cinco mil, quatrocentos e vinte e quatro reais e dois centavos) a título de multa por infração, com arrimo no artigo 82, II, “e”, da Lei nº 6.379/96.

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

Primeira Câmara de Julgamento, sessão realizada por meio de videoconferência, em 26 de janeiro de 2023.

Leonardo do Egito Pessoa  
Conselheiro Suplente Relator