



PROCESSO Nº 1092012020-2

ACÓRDÃO Nº 140/2023

TRIBUNAL PLENO

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

1ª Recorrida: BOMPREGO SUPERMERCADOS DO NORDESTE LTDA.

2ª Recorrente: BOMPREGO SUPERMERCADOS DO NORDESTE LTDA.

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

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

Autuante: SEBASTIÃO MONTEIRO DE ALMAIDA/ ROBERTO FLÁVIO DIAS CÂMARA

Relator: CONS.º LINDEMBERG ROBERTO DE LIMA.

PRELIMINAR DE DECADÊNCIA. ACOLHIDA. ICMS. SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA. RETENÇÃO E RECOLHIMENTO A MENOR DE ICMS EM OPERAÇÃO INTERESTADUAL. REINCIDÊNCIA. NÃO CARACTERIZADA. MULTA RECIDIVA. AFASTADA. MANTIDA A DECISÃO RECORRIDA. AUTO DE INFRAÇÃO PARCIALMENTE PROCEDENTE. RECURSOS DE OFÍCIO E VOLUNTÁRIO DESPROVIDOS.

- Acolhida a preliminar de decadência, pois o Auto de Infração se consolidou em 3/8/2020, com a ciência da autuada, e como consequência os fatos geradores ocorridos em julho de 2015 já não eram mais passíveis de retificação pelo Fisco, eis que estavam alcançados pela decadência, em vista do exposto nos arts. 150, § 4º, do CTN e, 22, § 3º, da Lei Estadual nº 10.094/2013.

- Configurada a falta de recolhimento do ICMS Substituição Tributária, tendo em vista o sujeito passivo por substituição, contrariando dispositivos legais, ter vendido mercadorias sujeitas ao regime de Substituição Tributária com o imposto retido a menor.

- Afastada a multa recidiva, uma vez que não foram caracterizados os requisitos estabelecidos no artigo 87 da Lei nº 6.379/96 para sua incidência.

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

A C O R D A M à unanimidade e de acordo com o voto do relator, pelo recebimento do recurso de ofício, por regular, e do voluntário, por regular e tempestivo, e, quanto ao mérito, pelo desprovimento de ambos, para manter a decisão da primeira instância que julgou parcialmente procedente o Auto de Infração de



Estabelecimento nº 93300008.09.00000604/2020-45, lavrado em 25/03/2020, contra a empresa BOMPREGO SUPERMERCADOS DO NORDESTE LTDA, inscrição estadual nº 16.900.478-3, já qualificada nos autos, condenando-a ao pagamento do crédito tributário no valor de R\$ 1.684.948,40 (um milhão, seiscentos e oitenta e quatro mil, novecentos e quarenta e oitos reais e quarenta centavos), sendo R\$ 842.474,20 (oitocentos e quarenta e dois mil, quatrocentos e setenta e quatro reais e vinte centavos) de ICMS, como infringente ao art. 395 c/c o art. 397, II e art. 399, todos do RICMS/PB, aprovado pelo Decreto nº 18.930/97; e proposta de aplicação de multa por infração na quantia de R\$ 842.474,20 (oitocentos e quarenta e dois mil, quatrocentos e setenta e quatro reais e vinte centavos), com fulcro art. 82, inciso V, alínea “g”, da Lei 6.379/96.

Em tempo, mantenho cancelado, por indevido o crédito tributário total no valor de R\$ 435.116,62 (quatrocentos e trinta e cinco mil, cento e dezesseis reais e sessenta e dois centavos), sendo R\$ 5.551,79 (cinco mil, quinhentos e cinquenta e um reais e setenta e nove centavos) de ICMS e R\$ 5.551,79 (cinco mil, quinhentos e cinquenta e um reais e setenta e nove centavos) a título de multa por infração e R\$ 424.013,04 (quatrocentos e vinte e quatro mil e treze reais e quatro centavos), de multa recidiva.

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

P.R.I.

Tribunal Pleno, Sessão realizada por meio de videoconferência, em 11 de abril de 2023.

LINDEMBERG ROBERTO DE LIMA
Conselheiro

LEONILSON LINS DE LUCENA
Presidente

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

SÉRGIO ROBERTO FÉLIX LIMA
Assessor



PROCESSO N° 1092012020-2

TRIBUNAL PLENO

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

1ª Recorrida: BOMPREGO SUPERMERCADOS DO NORDESTE LTDA.

2ª Recorrente: BOMPREGO SUPERMERCADOS DO NORDESTE LTDA.

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

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

Autuante: SEBASTIÃO MONTEIRO DE ALMAIDA/ ROBERTO FLÁVIO DIAS CÂMARA

Relator: CONS.º LINDEMBERG ROBERTO DE LIMA.

PRELIMINAR DE DECADÊNCIA. ACOLHIDA. ICMS. SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA. RETENÇÃO E RECOLHIMENTO A MENOR DE ICMS EM OPERAÇÃO INTERESTADUAL. REINCIDÊNCIA. NÃO CARACTERIZADA. MULTA RECIDIVA. AFASTADA. MANTIDA A DECISÃO RECORRIDA. AUTO DE INFRAÇÃO PARCIALMENTE PROCEDENTE. RECURSOS DE OFÍCIO E VOLUNTÁRIO DESPROVIDOS.

- Acolhida a preliminar de decadência, pois o Auto de Infração se consolidou em 3/8/2020, com a ciência da autuada, e como consequência os fatos geradores ocorridos em julho de 2015 já não eram mais passíveis de retificação pelo Fisco, eis que estavam alcançados pela decadência, em vista do expresso nos arts. 150, § 4º, do CTN e, 22, § 3º, da Lei Estadual nº 10.094/2013.

- Configurada a falta de recolhimento do ICMS Substituição Tributária, tendo em vista o sujeito passivo por substituição, contrariando dispositivos legais, ter vendido mercadorias sujeitas ao regime de Substituição Tributária com o imposto retido a menor.

- Afastada a multa recidiva, uma vez que não foram caracterizados os requisitos estabelecidos no artigo 87 da Lei nº 6.379/96 para sua incidência.

RELATÓRIO

Trata-se de recursos de ofício e voluntário contra decisão de primeira instância, que julgou parcialmente procedente o Auto de Infração de Estabelecimento nº 93300008.09.00000604/2020-45, lavrado em 25/3/2020, contra a empresa BOMPREGO SUPERMERCADOS DO NORDESTE LTDA, inscrição estadual nº 16.900.478-3, acima qualificada, em decorrência da seguinte infração:



0208 - ICMS - SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA RETIDO A MENOR. (OPERAÇÕES INTERESTADUAIS) (PERÍODO A PARTIR DE 28.12.00) >> O sujeito passivo por substituição suprimiu o recolhimento do ICMS Substituição por ter vendido mercadorias sujeitas ao regime de Substituição Tributária com o imposto retido a menor.

NOTA EXPLICATIVA: IRREGULARIDADE CARACTERIZADA PELA RETENÇÃO E RECOLHIMENTO A MENOR DO ICMS SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA DEVIDO NAS OPERAÇÕES INTERESTADUAIS DESTINADAS AO ESTADO DA PARAÍBA.

RELATIVO AOS MESES DE APURAÇÃO: 07/2015, 08/2015, 09/2015, 10/2015, 11/2015 E 12/2015, ACRESCENTEM-SE AOS ARTIGOS DADOS POR INFRINGIDOS NO RICMS/PB AS SEGUINTE CAPITULAÇÕES:

1. PARA OS PRODUTOS DERIVADOS DE FARINHA DE TRIGO: ARTIGOS 1º, 2º, 3º E 4º DO DEC. 26.860/06 C/C ATO COTEPE ICMS 38/13 (ATÉ 31.07.2015) E ATO COTEPE ICMS 28/15 (A PARTIR DE 01/08/2015), C/C ART. 390 DO RICMS/PB (DEC. 18.930/97);
2. PARA O PRODUTO FARINHA DE TRIGO: ARTIGOS 1º E 4º, §1 DO DEC. 31.382/10 C/C ATO COTEPE ICMS 51/14, C/C ART. 390 DO RICMS/PB (DEC. 18.930/97);
3. PARA CERVEJAS/REFRIGERANTES/ENERGÉTICOS/ISOTÔNICOS: PORTARIA GSER Nº126/2015 (ATÉ 30/11/2015), PORTARIA GSER Nº 286/2015 (01/12/2015 ATÉ 31/05/2016), C/C ART. 390 DO RICMS/PB (DEC. 18.930/97);
4. PARA IMPERMEABILIZANTES (CAREFREE CERA ACRILICA 4X5L): ART. 3º, §3º, INCISO I DO DEC. 17.463/95, C/C 390 DO RICMS/PB (DEC. 18.930/97).

RELATIVO AOS MESES DE APURAÇÃO: 01.01.2016 À 31.12.2016, ACRESCENTEM-SE AOS ARTIGOS DADOS POR INFRINGIDOS NO RICMS/PB AS SEGUINTE CAPITULAÇÕES:

1. PARA O PRODUTO LEITE EM PÓ (DIVERSAS MARCAS/APRESENTAÇÕES): PROTOCOLO ICMS 15/88, 05/89 C/C ART. 390 DO RICMS/PB (DEC. 18.930/97);
2. PARA OS PRODUTOS FIOS, ESCOVAS, CREMES DENTAIS, ENXAGUANTES/ANTISSÉPTICOS BUCAIS: INCISO I DO CAPUT § 1º DO ART. 2º DO DECRETO 17.417/95 C/C ART. 390 DO RICMS/PB (DEC. 18.930/97);
3. PARA OS PRODUTOS BICOS, MAMADEIRAS, CHUPETAS, ABSORVENTES/FRALDAS/HASTES/ALGODÃO/CURATIVOS TIPO BAND-AID: INCISO III DO CAPUT DO § 1º DO ART. 2º DO DECRETO 17.417/95 C/C ART. 390 DO RICMS/PB (DEC. 18.930/97);
4. PARA OS PRODUTOS AGUARDENTES/CACHAÇAS: PROTOCOLO ICMS 15/88, 05/89 C/C ART. 390 DO RICMS/PB (DEC. 18.930/97);
5. PARA BEBIDAS QUENTES, EXCETO AGUARDENTES E CACHAÇAS: ARTIGO 4º, PARÁGRAFO ÚNICO DO DEC. 30.258/09 C/C ART. 390 DO RICMS/PB (DEC. 18.930/97);
6. PARA AUTOPEÇAS (TAPETES, CALOTAS, MACACOS HIDRÁULICOS, BATERIAS, CAPAS PROTETORAS: ARTIGOS 1º, 2º E 3º DO 31.578/10 C/C ART. 390 DO RICMS/PB (DEC. 18.930/97);



7. PARA OS PRODUTOS DERIVADOS DE FARINHA DE TRIGO (MASSAS, BISCOITOS E DEMAIS DERIVADOS): ARTIGOS 1º, 2º, 3º E 4º DO DEC. 26.860/06 C/C ATO COTEPE ICMS 28/15 (A PARTIR DE 01/08/2015), C/C ART. 390 DO RICMS/PB (DEC. 18.930/97);
8. PARA O PRODUTO FARINHA DE TRIGO/PRÉ-MISTURAS: ARTIGOS 1º E 4º, §1 DO DEC. 31.382/10 C/C ATO COTEPE ICMS 51/14, C/C ART. 390 DO RICMS/PB (DEC. 18.930/97);
9. PARA CERVEJAS/REFRIGERANTES/ENERGÉTICOS/ISOTÔNICOS: PORTARIA GSER Nº 286/2015 (ATÉ 31/05/2016), PORTARIA GSER Nº 95/16 (01/06 À 30/11/2016) E PORTARIA GSER Nº 207/16 (A PARTIR DE 01/12/2016), C/C ART. 390 DO RICMS/PB (DEC. 18.930/97);
10. PREPARAÇÕES PARA BRILHO /LIMPEZA/ POLIMENTOS/ CONSERVAÇÃO, COLAS, CERAS: ART. 3º, §3º, INCISO I DO DEC. 17.463/95 C/C ART. 390 DO RICMS/PB (DEC. 18.930/97);
11. PARA RAÇÕES PARA ANIMAIS DOMÉSTICOS: ARTIGOS 1º, 2º, 3º E 4º DO DEC. 25.239/04, C/C ART. 390 DO RICMS/PB (DEC. 18.930/97);
12. PARA HIDRATANTES E LOÇÕES (NCM 33049910/33072090): PROTOCOLOS ICMS 08/88 E 16/88, C/C ART. 390 DO RICMS/PB (DEC. 18.930/97);
13. PARA PNEUMÁTICOS: ARTIGOS 1º, 2º, 3º, 4º E 5º DO DEC. 34.827/14, C/C ART. 390 DO RICMS/PB (DEC. 18.930/97);
14. PARA APARELHOS E LÂMINAS DE BARBEAR: PROTOCOLOS ICMS 16/85 E 04/86, C/C ART. 390 DO RICMS/PB (DEC. 18.930/97);
15. PARA APARELHOS CELULARES: ARTIGOS 1º E 2º DO DEC. 28.057/07, C/C ART. 390 DO RICMS/PB (DEC. 18.930/97).

Com supedâneo nesses fatos, os Representantes Fazendários constituíram o crédito tributário na quantia de **R\$ 2.120.065,02 (dois milhões, cem e vinte mil e sessenta e cinco reais e dois centavos)**, sendo R\$ 848.025,99 (oitocentos e quarenta e oito mil e vinte e cinco reais e noventa e nove centavos) de ICMS, por infringência ao art. 395 c/c o art. 397, II e art. 399, todos do RICMS/PB, aprovado pelo Decreto nº 18.930/97; R\$ 848.025,99 (oitocentos e quarenta e oito mil e vinte e cinco reais e noventa e nove centavos) de multa por infração, arrimada no art. 82, inciso V, alínea “g”, da Lei 6.379/96 e R\$ 424.013,04 (quatrocentos e vinte e quatro mil e treze reais e quatro centavos), de multa recidiva, nos termos do artigo 87, da Lei nº 6.379/96.

Documentos instrutórios juntados às fls. 2 a 19.

Cientificado da lavratura do Auto de Infração, por via postal, com Aviso de Recebimento (AR) 3/8/2020 (fls. 07/10), o contribuinte apresentou peça reclamatória, protocolada em 1/9/2020, posta às fls. 21 a 45, com base nos seguintes fundamentos:

- a) Argui preliminarmente a tempestividade da impugnação e depois de uma síntese fática da autuação, alega que se operou a decadência do direito da Fazenda Estadual questionar aspectos relacionados aos créditos tributários, relativos aos fatos geradores ocorridos no mês de julho de 2015;



- b) Aduz ofensa ao Princípio Constitucional da anterioridade, uma vez que as normas que majoram a base de cálculo do ICMS substituição tributária sobre determinados produtos (Pautas Fiscais) devem observar o art. 150, III, “b” e “c” da Carta Magna do País;
- c) Dispõe que a multa por infração aplicada é desproporcional, irrazoável, irregular, abusiva e confiscatória, devendo por isso ser anulada (cancelada) ou, no mínimo, reduzida;
- d) Defende que a multa por reincidência também deve ser cancelada, pois inexistente no auto de lançamento em tela, o dispositivo legal e a comprovação de sua ocorrência, que daria suporte à aplicação da majoração de tal penalidade, conforme determina o art. 87, parágrafo único, da Lei nº 6.379/96;
- e) Pugna pelo benefício da dúvida, com base no art. 112, do CTN;
- f) Requer a produção de provas através de todos os meios admitidos em direito, em especial a realização de perícia e diligência fiscal contábil, além da posterior juntada de qualquer documento com a finalidade de comprovar suas alegações.

Declarados conclusos, foram os autos remetidos à Gerência Executiva de Julgamento de Processos Fiscais, ocasião em que foram distribuídos ao julgador fiscal Christian Vilar de Queiroz, que decidiu pela procedência parcial da exigência fiscal, na sentença das fls. 111/130, nos termos da seguinte ementa:

DECADÊNCIA DE PARTE DO PERÍODO LANÇADO. ICMS. SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA. OPERAÇÕES DE TRANSFERÊNCIAS INTERESTADUAIS DE PRODUTOS ENQUADRADOS NO REGIME DE SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA. RETENÇÃO E RECOLHIMENTO A MENOR DE ICMS/ST. PROCEDÊNCIA DA AUTUAÇÃO. REINCIDÊNCIA. NÃO CARACTERIZAÇÃO. APLICAÇÃO INDEVIDA DA MULTA RECIDIVA.

1. A decadência do direito de lançar tributo sujeito a lançamento por homologação, quando ocorre pagamento antecipado inferior ao efetivamente devido, sem que tenha ocorrido fraude, dolo ou simulação, obedece a regra prevista na primeira parte do § 4º, do artigo 150, do CTN, segundo o qual será ele de cinco anos, a contar da ocorrência do fato gerador.

2. A constituição do crédito tributário se consolidou com a lavratura e a intimação do autuado em 03/08/2020, quando expirado o prazo de 05 (cinco) anos, previsto no § 4º, do art. 150 do CTN para a ação de formá-lo, em relação aos fatos geradores ocorridos entre 01 a 31 de julho de 2015, restando decaído o crédito tributário referente a esse período.

3. Imputação de retenção e recolhimento a menor de ICMS/ST, devido pela Autuada, estabelecida em outra unidade da Federação, na condição de substituta tributária, nas remessas interestaduais para contribuintes localizados no Estado da Paraíba. Corretas as exigências de ICMS/ST e Multa por Infração prevista no art. 82, inciso V, letra “g”, da Lei nº 6.379/96.

4. Não se considera suficientemente caracterizada a reincidência. Assim, diante da ausência de demonstração pela fiscalização dos critérios



estabelecidos na parte final do art. 39, da Lei nº 10.094/13, reconheço o direito da impugnante à redução da multa ao patamar inicial.

AUTO DE INFRAÇÃO PARCIALMENTE PROCEDENTE

Devidamente cientificada da decisão de primeira instância, por meio de DTe, com ciência em 16/11/2021 (fl. 132/135), a Reclamante apresentou Recurso Voluntário em 14/12/2021 (fls. 136/157), reiterando as alegações promovidas na instância *a quo*, reforçando e inovando nos seguintes argumentos:

- i. A Recorrente está sendo acusada de promover a retenção do ICMS/ST nas saídas de produtos derivados de trigos (massas, biscoitos, bolachas, waffers, etc.), cervejas, refrigerantes, energéticos, isotônicos, dentre outros, utilizando preço inferior ao sugerido pela Pauta Fiscal, instituída em Portaria GSER ou em Ato Cotepe ICMS. Acontece que a autuação desobedece a princípio consagrado na Carta Magna do País, qual seja, o princípio da anterioridade, disposto no art. 150, III;
- ii. No julgamento, há o destaque que não haveria, no caso concreto, desrespeito a Constituição, pois o princípio em questão apenas se aplicaria à Lei que aumenta ou institui tributos, não a ato administrativo (como teria ocorrido no caso concreto), e que não houve efetiva majoração de base de cálculo, mas a atualização monetária do valor da pauta fiscal;
- iii. É inexigível a majoração do ICMS imposta pelas portarias e atos Cotepe indicados na autuação, para a circulação da mercadoria comercializada pela sociedade Recorrente, por afronta direta à Constituição Federal, vez que não poderiam ser aplicadas de imediato as pautas fiscais nelas previstas, sem que se respeitasse os princípios da anterioridade do exercício e nonagesimal;
- iv. Segundo o STJ, "o princípio da anterioridade da lei tributária aplica-se a todas às leis em sentido amplo, incluindo as instruções normativas, que são normas complementares à legislação tributária, a teor do que preceitua o artigo 100, I, do CTN" (STJ, 1ª Seção, EREsp 327683/RJ, Relator Ministro Castro Meira, DJ 27/09/2004);
- v. As operações indicadas são de transferência de mercadoria, dessa forma, não há incidência de ICMS em operações de deslocamento de bens ou mercadorias entre estabelecimentos de um mesmo contribuinte (Tema 1.099 do STF), em face da ausência de circulação econômica (mudança de titularidade).

Ao final, a Recorrente pugna pelo reconhecimento e declaração/decretação das nulidades suscitadas e/ou da improcedência da exigência fiscal nos termos expostos, diante da impropriedade da autuação.



Sucessivamente, a Recorrente pede seja a multa aplicada em valores fixos e razoáveis, afastando a aplicação de valor percentual sobre o valor da operação, pois que flagrantemente ilegal e inconstitucional.

Requer, outrossim, que em caso de dúvida se interprete a norma jurídica da forma mais favorável à Recorrente (art. 112 do CTN).

Protesta a Recorrente pela produção de todos os meios de prova em direito admitidos, em especial a juntada aos autos de documentos, bem como a realização de perícia técnica e protesta a intimação da inclusão em pauta do presente processo, nos termos do art. 83, da Lei 10.094/2013 para fins de sustentação oral.

Remetidos ao Conselho de Recursos Fiscais, os autos foram distribuídos a esta Relatoria para análise e julgamento.

Considerando o pedido de sustentação oral, solicitamos à Assessoria Jurídica desta Casa a emissão de parecer quanto à legalidade do lançamento, nos termos do art. 20, X, da Portaria nº 0080/2021/SEFAZ, o qual foi juntado aos autos.

Eis o breve relato.

VOTO

Em exame nessa Corte o julgamento do Auto de Infração de Estabelecimento nº 93300008.09.00000604/2020-45 que visa a exigir crédito tributário decorrente de falta de recolhimento do ICMS Substituição Tributária na qualidade de contribuinte substituto tributário, por haver a retenção do ICMS Substituição Tributária a menor do que o devido.

Das preliminares

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

Em relação aos aspectos formais, o lançamento tributário foi procedido de acordo com as cautelas da lei, não havendo casos de nulidade considerados nos artigos 14 a 17 da Lei nº 10.094/13. A identificação do sujeito passivo, a descrição dos fatos, a norma legal infringida, a identificação do autor do feito, o local, à data e à hora da lavratura e a intimação, estão bem determinadas nos autos.

Da alegação de decadência

A Recorrente alega que se operou a decadência do direito da Fazenda Estadual questionar aspectos relacionados aos créditos tributários, relativos aos fatos geradores ocorridos no mês de julho de 2015.

Em primeira instância o argumento da Recorrente foi acolhido para ser cancelado o crédito tributário de julho de 2015 pelo motivo da decadência.

“Levando-se em consideração a inexistência de ocultação dos fatos, todos registrados, e com as respectivas notas fiscais lavradas, não é possível concluir pela existência de dolo, fraude ou simulação, os quais não se presumem, mormente diante da inexistência de demonstração por parte da



autoridade fiscal. Ausente a comprovação do dolo, fraude ou simulação, impõe-se a contagem do prazo decadencial na forma do §4º do art. 150 do CTN.

Destarte, o período fiscal denunciado (julho/2015) só poderia ser alvo de lançamento até julho de 2020, respeitando-se, destarte, o prazo de 05 (cinco) anos a contar da ocorrência do fato gerador. Como a ciência do lançamento em tela ocorreu em 03/08/2020 (fls. 07/10), considero decaído o período fiscalizado, referente aos fatos geradores ocorridos no mês de julho de 2015 e prejudicadas as demais razões de mérito arguidas.”

Com efeito, consubstanciando-se que a autuada prestou ao Fisco a devida declaração dos valores, por ela apurados, nos períodos elencados no Auto de Infração, aplica-se a regra dos arts. 150, § 4º, do CTN¹ e, 22, § 3º, da Lei Estadual nº 10.094/2013², cabendo a fiscalização se pronunciar, sobre os valores declarados e recolhidos, nos prazos previstos na norma citada, providenciando de ofício o lançamento complementar.

Isto posto, a decadência aqui tratada alcança o lançamento fiscal efetuado com finalidade de recuperar o imposto não pago, em decorrência da falta de recolhimento do ICMS Substituição Tributária na qualidade de contribuinte substituto tributário, por haver a retenção do ICMS Substituição Tributária a menor do que o devido.

Destarte, tendo o Auto de Infração se consolidando em 3/8/2020 (fls. 07/10), com a ciência da autuada, os fatos geradores ocorridos de janeiro a julho de 2015, já não eram mais passíveis de retificação pelo Fisco, eis que estariam alcançados pela decadência, em vista do expresso nos arts. 150, § 4º, do CTN e, 22, § 3º, da Lei Estadual nº 10.094/2013.

Dessa forma, dou como acertada a decisão de primeira instância, que considerou extinto o crédito tributário apurado, referente aos fatos geradores ocorridos em julho de 2015.

Do pedido de diligência

¹Art. 150. O lançamento por homologação, que ocorre quanto aos tributos cuja legislação atribua ao sujeito passivo o dever de antecipar o pagamento sem prévio exame da autoridade administrativa, opera-se pelo ato em que a referida autoridade, tomando conhecimento da atividade assim exercida pelo obrigado, expressamente a homologa. (...)

§ 4º Se a lei não fixar prazo a homologação, será ele de cinco anos, a contar da ocorrência do fato gerador; expirado esse sem que a Fazenda Pública se tenha pronunciado, considera-se homologado o lançamento e definitivamente extinto o crédito salvo se comprovada ocorrência de dolo, fraude ou simulação.

²Art. 22. Os prazos de decadência e prescrição obedecerão ao disposto na legislação específica de cada tributo, respeitadas as regras do Código Tributário Nacional.

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

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

§ 3º Na hipótese de tributo sujeito a lançamento por homologação, em que o contribuinte tenha realizado a entrega de declaração de informações fiscais, à Fazenda Estadual, ou tenha realizado recolhimento a menor do que o declarado, o prazo decadencial será de 5 (cinco) anos, contado exatamente da data da ocorrência do fato gerador. (g.n.).



A impugnante requereu na instância *a quo* a realização de perícia e diligência fiscal contábil, além da posterior juntada de qualquer documento com a finalidade de comprovar suas alegações.

O julgador monocrático, entendeu pela desnecessidade de diligência, ao considerar que os documentos presentes nos autos são suficientes para o entendimento da lide, e assim se pronunciou:

“Quanto à negativa de diligência fiscal solicitada pela defendente, compreendo que ela seria prescindível para formar o meu convencimento sobre a solução adequada ao caso. Ou seja, entendo pela sua desnecessidade, pois considero que os elementos contidos nos autos se mostravam suficientes para a resolução do caso. Portanto, com fulcro no artigo 61 da Lei nº 10.094/131, indefiro o pedido de realização de diligência.”

De fato, a realização de diligências é uma faculdade prevista no art. 59³ da Lei nº 10.094/2013 e tem como fundamentos os princípios da verdade material, da autotutela dos atos administrativos, na busca da justiça fiscal. Nesse caso, em especial, esclareça-se que as alegações acima expostas pela autuada são todas matérias de interpretação da legislação aplicada à espécie (princípio da anterioridade e transferência de bens), e os documentos acostados aos autos são suficientes para atingir o entendimento da materialidade da infração.

Portanto, ratifico a decisão singular nesse ponto, e entendo pela desnecessidade dessa Relatoria promover diligência, pelos motivos acima expostos.

Do exame de mérito

Segundo a peça acusatória, o sujeito passivo por substituição suprimiu o recolhimento do ICMS Substituição por ter vendido mercadorias sujeitas ao regime de Substituição Tributária com o imposto retido a menor, afrontado o disposto nos artigos 395, 397, II, e art. 399, todos do RICMS/PB, *in verbis*:

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

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

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

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

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

admitidos descontos condicionado ou não;

³ Art. 59. Apresentada a impugnação, e até a decisão final administrativa, havendo diligências a realizar serão elas determinadas pelo órgão julgador, de ofício, ou a pedido do autor do procedimento ou do sujeito passivo.

(...)

§ 2º O sujeito passivo que requerer diligência responde pelas despesas correspondentes, devendo indicar, com precisão, os pontos controversos que pretende que sejam elucidados e fornecer os elementos necessários ao esclarecimento das dúvidas.



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:*

I - no momento da entrada do produto no território deste Estado, nos casos de operações efetuadas sem a retenção antecipada;

Ao ser devidamente configurada a Falta de recolhimento do ICMS Substituição Tributária, deve ser aplicada a multa por infração, arremada no art. 82, V, “g”, 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):

(...)

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

Descontente com a imputação, a Recorrente alega em suma que é inexigível a majoração do ICMS imposta pelas portarias e atos Cotepe indicados na autuação, para a circulação da mercadoria comercializada pela sociedade Recorrente, por afronta direta à Constituição Federal, vez que não poderiam ser aplicadas de imediato as pautas fiscais nelas previstas, sem que se respeitasse os princípios da anterioridade do exercício e nonagesimal.

Na instância *a quo*, tal argumento não foi acolhido, ao fundamento de que as atualizações de valores das pautas fiscais são atos administrativos infralegais, que não impõem um aumento real na base de cálculo, e que por isso não se sujeitariam ao princípio da anterioridade do exercício e da nonagesimal. Assim discorreu o julgador *a quo*:

“Nesta seara, importante mencionar que as regras relativas à apuração e recolhimento do imposto a título de substituição tributária, inclusive a atualização da base de cálculo do ICMS-ST, já se encontram previamente



definidas na Lei nº 6.379/96, autorizando o Executivo a fazer as alterações que se fizerem necessárias por atos infralegais.

Ademais, esses valores pré-fixados das operações que obedecem a uma tabela de valores disposta pelo Estado, denominada de Pauta Fiscal, com o passar do tempo sofre uma depreciação em razão da inflação, razão pela qual é necessária a atualização monetária.

Esta atualização monetária realizada pelo Estado não representa um aumento real da base de cálculo, mas um aumento nominal, facultando ao Estado realizar esta atualização por meio de normas infralegais.

Assim, esses atos administrativos normativos que disciplinam acréscimos ou majorações do valor monetário da respectiva base de cálculo e que está a tratar de atualização, e não em aumento da base de cálculo (que, apenas, pode acontecer através de Lei em sentido estrito) não se subordinam aos princípios da anterioridade e da noventena, previstos no art. 150, III, “b” e “c”, da Constituição Federal. Respalhando esse pensamento cumpre citar o posicionamento da jurisprudência do Tribunal Administrativo Tributário do Estado de Mato Grosso do Sul neste sentido:

ACÓRDÃO n. 233/2019 – PROCESSO N. 11/010993/2018 (ALIM n. 39575-E/2018) – RECURSO VOLUNTÁRIO n. 48/2019 – RECORRENTE: Brascopper CBC Brasileira Condução Ltda. – I.E. 28.320.707-8 – Três LagoasMS – ADVOGADOS: Henrique Campos Galkowicz (OAB/SP 301.523) e Outros – DECISÃO DE 1ª INSTÂNCIA: Procedente. EMENTA: ICMS. BENEFÍCIO FISCAL CONCEDIDO POR TERMO DE ACORDO – ATO ADMINISTRATIVO DE SUSPENSÃO – PRINCÍPIO DA ANTERIORIDADE, DA NOVENTENA E DA SEGURANÇA JURÍDICA – NÃO APLICAÇÃO – EFEITOS IMEDIATOS DO ATO – EXIGÊNCIA FISCAL PROCEDENTE. RECURSO VOLUNTÁRIO DESPROVIDO.

- Os princípios da anterioridade e da noventena previstos no art. 150, III, “b” e “c”, da Constituição Federal, corolários do princípio da segurança jurídica, aplicam-se a leis que instituem ou aumentam tributos, mas não a ato administrativo que, com o devido amparo legal, suspende, com efeitos imediatos, a fruição de benefício fiscal, como ocorreu no presente caso, em que se constatou a fruição do benefício após publicado o ato suspensivo, levando o julgador monocrático a, acertadamente, declarar procedente a exigência fiscal correspondente. (grifos não constantes do original).

Em que pese o abalizado entendimento do i. julgador singular, o fato é que as Portarias da Secretaria da Fazenda que promovem a atualização do valor da base de cálculo do ICMS substituição tributária são normas vigentes, eficazes e tem como fundamento Atos Cotepe, editados pelos Estados no âmbito do Confaz. Portanto, tais atos respeitaram o devido processo legislativo e estão submetidos aos rigores da delegação de poderes que nessa seara se impõe.

Portanto, a Portaria de atualização do valor da base de cálculo do ICMS substituição tributária respeitou os acordos emanados no Confaz. Assim, o cumprimento da norma de vigência é obrigatório, pois guarda a presunção de constitucionalidade das leis e atos da administração pública.



Diga-se, ademais, que os Órgãos Julgadores estão proibidos de afastar a aplicação da lei sob a alegação de inconstitucionalidade, no caso, em razão de suposta ofensa ao princípio da anterioridade.

Ficam ressalvadas as matérias decididas definitivamente em ADI ou em via incidental, quando o Senado Federal tenha suspenso a execução do ato, o que não é o caso dos Atos Cotepe e portarias da Secretaria da Fazenda então questionadas, *ex vi*, dos art. 55 e art. 72-A, da Lei 10.094/13, e na Súmula nº 03, aprovada pelo CRF/PB, *ipsis litteris*:

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

I – a declaração de inconstitucionalidade

(...)

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

I - em ação direta de inconstitucionalidade;

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

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

A Recorrente aduz também que segundo a jurisprudência do STJ, "o princípio da anterioridade da lei tributária aplica-se a todas às leis em sentido amplo, incluindo as instruções normativas, que são normas complementares à legislação tributária, a teor do que preceitua o artigo 100, I, do CTN" (STJ, 1ª Seção, EREsp 327683/RJ⁴, Relator Ministro Castro Meira, DJ 27/09/2004).

Como visto acima, não está na competência dos Órgãos Julgadores administrativos a análise da inconstitucionalidade da lei ou de atos normativos.

Mesmo assim, cabe ressaltar que no julgado paradigma trazido pela Recorrente **houve mudança na sistemática de cobrança do imposto de renda**, que resultou em aumento da carga tributária, fato que não se observa nos multicitados Atos Cotepe, que visam acompanhar a dinâmica do mercado e atualizar monetariamente a base de cálculo do ICMS substituição tributária, por regras anteriormente estabelecidas pelo Confaz.

⁴EREsp 327683 / RJ, Data25/08/2004. Ementa. TRIBUTÁRIO. EMBARGOS DE DIVERGÊNCIA. IMPOSTO DE RENDA. ANO-BASE 1989. EXERCÍCIO 1990. INSTRUÇÃO NORMATIVA Nº 20/90. INAPLICABILIDADE. 1. O princípio da anterioridade da lei tributária aplica-se às normas em sentido amplo, incluindo as instruções normativas, que são normas complementares à legislação tributária, a teor do que preceitua o artigo 100, I, do CTN. 2. A Instrução Normativa nº 20/90 aumentou a carga tributária, pois alterou a forma de cálculo do imposto de renda da pessoa jurídica e da contribuição social sobre o lucro. Dessarte, não pode ser aplicada, em face do princípio da anterioridade, para modificar a forma de cálculo do imposto de renda do ano-base de 1989. 3. Embargos de divergência acolhidos.



Com fulcro em tais considerações, foi correta a cobrança da diferença do ICMS substituição tributária com base na legislação vigente e eficaz à época dos fatos geradores, consoante expressamente detalhado na nota explicativa do auto de infração.

Em seguida, a Recorrente aduz a não ocorrência do fato gerador nas operações por ela empreendidas ao argumento de que as operações indicadas são de transferência de mercadoria, dessa forma, não haveria incidência de ICMS, pois se tratam de operações de deslocamento de bens ou mercadorias entre estabelecimentos de um mesmo contribuinte, em face da ausência de circulação econômica (mudança de titularidade) e afirma que tais fatos atraem o Tema 1.099 do STF.

Ora, com todas as vênias, mas tal argumento não cabe à espécie.

Muito bem pontuou o julgador da primeira instância que a Recorrente é substituta tributária cujo estabelecimento está localizado no Estado de Pernambuco, e que por isso, possui inscrição estadual de substituto nesse Estado, de nº 16.900.478-3, que lhe impõe a obrigação de recolhimento antecipado do imposto da substituição tributária de toda a cadeia produtiva.

Pela importância transcrevo o excerto da decisão singular nesse ponto:

“O sujeito passivo por substituição é o contribuinte substituto (fabricante ou fornecedor, por exemplo) a quem está atribuída à responsabilidade de calcular e recolher o ICMS relativo a todas as operações que, de forma presumida, ocorrerão até o produto chegar ao consumidor final.

O Contribuinte autuado é estabelecido no estado de Pernambuco e inscrito no Cadastro de Contribuintes do ICMS deste estado como substituto tributário. É o sujeito passivo por substituição, o contribuinte eleito por lei, para antecipar o recolhimento do imposto devido pelas operações subsequentes, até o fim da “cadeia” comercial.”

Como se percebe, o fato gerador do imposto a que se cuida nos autos não é o da operação própria da empresa na saída que promove para sua filial nesse estado, mas o imposto da substituição tributária, que em regra encerra todo o ciclo de tributação. As operações seguintes já se encontram com o imposto retido, logo, são realizadas sem nova tributação.

Por isso, a decisão do Tema 1.099 do STF, bem como sua posterior modulação de efeitos, não tem influência sobre os fatos apurados nesses autos, que tratam da substituição tributária do ICMS de toda a cadeia produtiva, sob a sujeição passiva do estabelecimento autuado.

Não custa lembrar que as operações foram realizadas pela Recorrente com a tributação da substituição tributária, e os fatos que estão sendo apurados são diferenças do imposto elencadas na tabela acusatória.

Dessarte, o fato de a operação seguinte ser entre estabelecimentos do mesmo contribuinte, não desnatura a substituição tributária imposta pela lei, sendo responsabilidade do estabelecimento substituto promover a retenção e pagamento do imposto em conformidade com a lei e atos infralegais aplicáveis à matéria.



Da multa recidiva

A multa recidiva está disciplinada no art. 39 da Lei 10.094/13⁵, nos dá o rumo de que se considera reincidência a prática de nova infração ao mesmo dispositivo legal contados 5 (cinco anos) da data do pagamento da infração, da decisão definitiva referente à infração anterior ou da inscrição em Dívida Ativa.

Ao consultar o Termo de Antecedentes Fiscais nas fls. 104, verificam-se o processo com antecedentes de nº. 1799992013-4 com idêntica acusação e cuja decisão definitiva ocorreu em 01/10/2018, com a ciência do acórdão de recurso voluntário. Como todos os fatos geradores apurados nesses autos ocorreram antes dessa data, conclui-se, não podem ter a multa majorada pela reincidência.

Este é o entendimento adotado pelo Conselho de Recursos Fiscais, como pode ser notado em sua reiterada jurisprudência, a exemplo do Acórdão nº 365/2018, da lavra da Relatora Conselheira *THAIS GUIMARÃES TEIXEIRA*, cujo excerto do voto, por sua importância, transcreve-se:

“No caso dos autos, a fiscalização tomou por base os Processos nºs. 111.429.2013-5, com data de pagamento de 22/8/2013 e ainda pendente de julgamento; 070.323.2012-0, com data de pagamento de 3/6/2014 e julgamento em 2ª instância em 21/5/2014; e 070.326.2012-4, com data de pagamento de 1/7/2014 e julgamento no CRF em 30/7/2014; citados no Termo de Antecedentes Fiscais (fl. 115), portanto, em datas posteriores aos períodos em que ocorreram os fatos geradores do presente contencioso.

Assim, os fatos geradores que repercutiram na infração em epígrafe ocorreram em datas anteriores ao pagamento, bem como da data da decisão definitiva dos referidos processos, a partir da qual para novas infrações surgidas ao mesmo dispositivo legal se aplicaria a multa por reincidência.

Neste sentido, a circunstância delineadora da reincidência não é a nova autuação, mas, sim, o cometimento da ilicitude posterior ao evento que conferiu a certeza da sua prática, como preceitua o art. 39 da Lei nº 10.094/2013, acima mencionada.” (grifo nosso)

Sendo assim, não há que se falar em reincidência para os fatos geradores de ICMS - substituição tributária retido a menor ocorridos nos exercícios de 2015 e 2016 apurados nesses autos, motivo pelo qual mantenho a decisão singular que julgou improcedentes as multas recidivas aplicadas no valor total de **R\$ 424.013,04 (quatrocentos e vinte e quatro mil e treze reais e quatro centavos).**

Da multa aplicada

A recorrente questiona que a multa por infração aplicada é desproporcional, irrazoável, irregular, abusiva e confiscatória, devendo por isso ser anulada (cancelada) ou, no mínimo, reduzida.

⁵Art. 39. Considera-se reincidência a prática de nova infração ao mesmo dispositivo legal, por parte da mesma pessoa, natural ou jurídica, dentro de 5 (cinco) anos contados da data do pagamento da infração, da decisão definitiva referente à infração anterior ou da inscrição em Dívida Ativa na hipótese de crédito tributário não quitado ou não parcelado.



O Auditor Fiscal aplicou a penalidade adequada à espécie, prevista no art. 82, inciso V, alínea “g”, da Lei nº 6.379/96, instrumento normativo cogente. Desrespeitá-lo, fere o princípio da legalidade, sujeitando os agentes a penalidades administrativas e criminais.

Diga-se, ademais, que os Órgãos Julgadores estão proibidos de afastar a aplicação da lei sob a alegação de inconstitucionalidade, ressalvadas as matérias decididas definitivamente em ADI ou em via incidental, quando o Senado Federal tenha suspenso a execução do ato, o que não é o caso das multas tributárias, *ex vi*, dos art. 55 e art. 72-A, da Lei 10.094/13, e na Súmula nº 03, aprovada pelo CRF/PB, *supracitados*.

Com fulcro em tais considerações, comprova-se que a multa aplicada na peça vestibular não apresenta qualquer irregularidade, e, por esse motivo será mantida em sua integralidade para os fatos geradores confirmados.

Do pedido de *in dubio pro contribuinte*

Alega também a defesa o *in dubio pro contribuinte*, em referência ao art. 112 do CTN que afirma que em caso de dúvida a interpretação da norma jurídica deve favorecer o contribuinte e que esse também é o entendimento dos Tribunais Superiores.

Sobre esta matéria em síntese conclusiva discorre Amaro (2011, p.249) que “De qualquer modo, o princípio *in dubio pro reo*, que informa o preceito codificado, tem uma aplicação ampla: qualquer que seja a dúvida, sobre a interpretação da lei punitiva ou sobre a valorização dos fatos concretos efetivamente ocorridos, a solução há de ser a mais favorável ao acusado.”.

No caso em deslinde, não houve dúvida sobre a capitulação legal dos fatos ocorridos, nem sobre a interpretação da lei punitiva, nem tampouco sobre as provas apresentadas, conforme exposto nas justificativas acima, portanto não se aplica o art. 112 do CTN ao caso dos autos.

Por todos estes motivos rejeito o pedido de redução ou afastamento das multas punitivas e o *in dubio pro contribuinte* requeridas pela defesa.

Por todo o exposto,

VOTO pelo recebimento do recurso de ofício, por regular, e do voluntário, por regular e tempestivo, e, quanto ao mérito, pelo desprovimento de ambos, para manter a decisão da primeira instância que julgou parcialmente procedente o Auto de Infração de Estabelecimento nº 93300008.09.00000604/2020-45, lavrado em 25/03/2020, contra a empresa BOMPREGO SUPERMERCADOS DO NORDESTE LTDA, inscrição estadual nº 16.900.478-3, já qualificada nos autos, condenando-a ao pagamento do crédito tributário no valor de R\$ 1.684.948,40 (um milhão, seiscentos e oitenta e quatro mil, novecentos e quarenta e oito reais e quarenta centavos), sendo R\$ 842.474,20 (oitocentos e quarenta e dois mil, quatrocentos e setenta e quatro reais e vinte centavos) de ICMS, como infringente ao art. 395 c/c o art. 397, II e art. 399, todos do RICMS/PB, aprovado pelo Decreto nº 18.930/97; e proposta de aplicação de multa



por infração na quantia de R\$ 842.474,20 (oitocentos e quarenta e dois mil, quatrocentos e setenta e quatro reais e vinte centavos), com fulcro art. 82, inciso V, alínea “g”, da Lei 6.379/96.

Em tempo, mantenho cancelado, por indevido o crédito tributário total no valor de R\$ 435.116,62 (quatrocentos e trinta e cinco mil, cento e dezesseis reais e sessenta e dois centavos), sendo R\$ 5.551,79 (cinco mil, quinhentos e cinquenta e um reais e setenta e nove centavos) de ICMS e R\$ 5.551,79 (cinco mil, quinhentos e cinquenta e um reais e setenta e nove centavos) a título de multa por infração e R\$ 424.013,04 (quatrocentos e vinte e quatro mil e treze reais e quatro centavos), de multa recidiva.

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

Tribunal Pleno, sessão realizada por meio de videoconferência em 11 de abril de 2023.

Lindemberg Roberto de Lima
Conselheiro Relator