



PROCESSO Nº 1916392019-0

ACÓRDÃO Nº 202/2024

TRIBUNAL PLENO

Recorrente: TOP LOG TRANSPORTES E OPERACOES PORTUARIAS LTDA.

Recorrida: GERÊNCIA EXECUTIVA DE JULGAMENTO DE PROCESSOS FISCAIS - GEJUP
Repartição Preparadora: UNIDADE DE ATENDIMENTO AO CIDADÃO DA GR1 DA
DIRETORIA EXECUTIVA DE ADM. TRIB. DA SECRETARIA EXEC.DA RECEITA DA
SEFAZ - CABEDELO

Autuante: IZABEL CRISTINA RECAMONDE LEITE DE LIMA

Relator: CONS.º LINDEMBERG ROBERTO DE LIMA.

**FALTA DE RECOLHIMENTO DO ICMS -
SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA (CONTRIBUINTE
SUBSTITUÍDO). FALTA DE RECOLHIMENTO DE
ICMS. AUTO DE INFRAÇÃO IMPROCEDENTE.
REFORMADA A DECISÃO RECORRIDA. RECURSO
VOLUNTÁRIO PROVIDO.**

- Ao adquirir mercadorias sujeitas ao regime de Substituição Tributária sem a devida retenção do imposto, o contribuinte substituído tem a obrigação de promover o recolhimento do ICMS, todavia, a fatura passou por revisão e foi inativada no sistema da SEFAZ, tornando improcedente o lançamento por perda de seu objeto.

- A acusação de falta de recolhimento do ICMS normal fronteira, na forma da Portaria nº 00048/2019/GSER demanda a demonstração de entrada de mercadorias destinadas à comercialização. In casu, os elementos contidos nos autos mostram que a empresa autuada exerce efetivamente as atividades de armazenamento e depósito por meio de silos, de produtos sólidos, por conta de terceiros, com emissão de warrants e que as mercadorias autuadas, em parte, é malte de cerveja destinado ao processo de industrialização. Na outra parte, as mercadorias são típicos bens de uso e consumo, tendo a peça acusatória incorrido em vício de natureza material.

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 *provimento*, para reformar a decisão singular, para julgar *improcedente* o Auto de Infração de Estabelecimento nº 93300008.09.00004296/2019-93, lavrado em 26/12/2019 contra a pessoa jurídica TOP LOG TRANSPORTES E OPERACOES PORTUARIAS LTDA, inscrição estadual nº 16.152.498-2, eximindo-a de quaisquer ônus decorrentes do presente processo.



Ressalvo ainda o direito do Fisco em promover o lançamento por auto de infração específico, desde que tal providência seja determinada no prazo do art. 173, I do CTN, para os fatos geradores declarados nulos por vício material.

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

P.R.E.

Tribunal Pleno, Sessão realizada por meio de videoconferência, em 23 de abril de 2024.

LINDEMBERG ROBERTO DE LIMA
Conselheiro

LEONILSON LINS DE LUCENA
Presidente

Participaram do presente julgamento os membros da Segunda Câmara de Julgamento, HEITOR COLLETT, SIDNEY WATSON FAGUNDES DA SILVA, PAULO EDUARDO DE FIGUEIREDO CHACON, JOSÉ VALDEMIR DA SILVA, EDUARDO SILVEIRA FRADE, MAÍRA CATÃO DA CUNHA CAVALCANTI SIMÕES E LARISSA MENESES DE ALMEIDA.

SÉRGIO ROBERTO FÉLIX LIMA
Assessor



PROCESSO Nº 1916392019-0

TRIBUNAL PLENO

Recorrente: TOP LOG TRANSPORTES E OPERACOES PORTUARIAS LTDA.

Recorrida: GERÊNCIA EXECUTIVA DE JULGAMENTO DE PROCESSOS FISCAIS - GEJUP

Repartição Preparadora: UNIDADE DE ATENDIMENTO AO CIDADÃO DA GR1 DA DIRETORIA EXECUTIVA DE ADM. TRIB. DA SECRETARIA EXEC.DA RECEITA DA SEFAZ - CABEDELO

Autuante: IZABEL CRISTINA RECAMONDE LEITE DE LIMA

Relator: CONS.º LINDEMBERG ROBERTO DE LIMA.

FALTA DE RECOLHIMENTO DO ICMS - SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA (CONTRIBUINTE SUBSTITUÍDO). FALTA DE RECOLHIMENTO DE ICMS. AUTO DE INFRAÇÃO IMPROCEDENTE. REFORMADA A DECISÃO RECORRIDA. RECURSO VOLUNTÁRIO PROVIDO.

- Ao adquirir mercadorias sujeitas ao regime de Substituição Tributária sem a devida retenção do imposto, o contribuinte substituído tem a obrigação de promover o recolhimento do ICMS, todavia, a fatura passou por revisão e foi inativada no sistema da SEFAZ, tornando improcedente o lançamento por perda de seu objeto.

- A acusação de falta de recolhimento do ICMS normal fronteira, na forma da Portaria nº 00048/2019/GSER demanda a demonstração de entrada de mercadorias destinadas à comercialização. In casu, os elementos contidos nos autos mostram que a empresa autuada exerce efetivamente as atividades de armazenamento e depósito por meio de silos, de produtos sólidos, por conta de terceiros, com emissão de warrants e que as mercadorias autuadas, em parte, é malte de cerveja destinado ao processo de industrialização. Na outra parte, as mercadorias são típicos bens de uso e consumo, tendo a peça acusatória incorrido em vício de natureza material.

RELATÓRIO

Trata-se de Recurso Voluntário interposto contra decisão de primeira instância, que julgou procedente o Auto de Infração de Estabelecimento nº 93300008.09.00004296/2019-93 (fls. 3), lavrado em 26/12/2019 contra a pessoa jurídica TOP LOG TRANSPORTES E OPERACOES PORTUARIAS LTDA, inscrição estadual nº 16.152.498-2, em decorrência das seguintes infrações:

0036 — FALTA DE RECOLHIMENTO DO ICMS — SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA (CONTRIBUINTE



SUBSTITUÍDO) >> O contribuinte substituído suprimiu o recolhimento do ICMS Substituição Tributária, tendo em vista ter adquirido mercadorias sujeitas ao regime de Substituição Tributária sem a devida retenção do imposto devido.

NOTA EXPLICATIVA: Art. 20, IV e Art. 106, I, "h", do RICMS/PB.

0285 — FALTA DE RECOLHIMENTO DO ICMS >> Falta de recolhimento do imposto estadual.

NOTA EXPLICATIVA: Art. 2º, IV e Art. 106, I, "h", do RICMS/PB.

Com supedâneo nos fatos acima, os Representantes Fazendários lançaram, de ofício, o crédito tributário no valor total de **R\$ 3.746.916,49 (três milhões, setecentos e quarenta e seis mil, novecentos e dezesseis reais e quarenta e nove centavos)**, sendo R\$ 2.497.703,93 (dois milhões, quatrocentos e noventa e sete mil, setecentos e três reais e noventa e três centavos), de ICMS, por violação ao artigo 399, VI com fulcro no art. 391, §§ 5º e 7º, II, c/c o art. 106, I, "h" c/c o art. 2º, IV, todos do RICMS/PB, aprovado Dec. 18.930/97, e R\$ 1.249.212,56 (um milhão, duzentos e quarenta e nove mil, duzentos e doze reais e cinquenta e seis centavos), de multa por infração, nos termos do art. 82, inciso II, alínea "e", inciso V, alínea "c", da Lei nº 6.379/96.

Instruem a peça acusatória os seguintes documentos: 1) Relatório de Omissos/ Inadimplentes (fls. 4 e 5) e 2) Faturas EM ABERTO nº 3018404409, 3018408756 e 3018997388 (fls. 6 a 11).

Regularmente cientificada do auto de infração, por via postal, com Aviso de Recebimento anexo à fl. 12, em conformidade com o art. 46, inciso II, da Lei nº 10.094/2013, a Acusada interpôs petição impugnatória, às fls. 15 a 17 dos autos, apresentando os seguintes argumentos, que relato em síntese:

- a) Que foi autuado em decorrência de supostamente ter havido falta de recolhimento do ICMS sobre os seguintes números de controle: 3018408756 pagamento feito através da fatura de nº 3018404409 paga em 15/08/2019, 3018997388, as demais faturas se encontram em tratamento no sistema da SEFAZ junto a Revisão de fatura;
- b) Por entendermos que o ICMS não é devido, por se tratar de insumos para industrialização, protocolamos uma consulta junto a Gerência Operacional de Interpretação e Orientação Tributária (GET), conforme nº 1510382019-6;
- c) A empresa autuada não exerce as atividades de compra e venda de mercadorias, pautando suas atividades unicamente na prestação de serviços e locação de armazéns (silos metálicos) para armazenagem de grãos vegetais. Ressalte-se que foram recolhidos todos os impostos (ISS) referentes a prestação de serviço, imposto este sim de competência da presente impugnante;



- d) Os fundamentos para a cobrança de tributos devem ser analisados à luz da Constituição Federal, que determina a competência tributária de todos os entes da federação. O texto constitucional estabelece que a prestação de serviços deve traduzir apenas uma obrigação de fazer. Assim, conclui-se que, pela inexistência de materialidade, a retribuição pecuniária recebida pela locação de imóvel próprio a terceiros não pode ser tributado o ICMS;
- e) Requerer a V.Sa., se digne determinar que o auto de infração seja considerado totalmente insubsistente não se impondo, assim, qualquer pena pecuniária, como única e verdadeira expressão de justiça.

Os autos foram conclusos e remetidos à Gerência Executiva de Julgamentos de Processos Fiscais – GEJUP. O Órgão Julgador, antes de proferir sentença, requisitou uma Diligência, retornando os autos à Repartição Preparadora para solicitar à Gerência Operacional de Interpretação e Orientação da Gerência Executiva de Tributação a cópia do requerimento (pedido), que inaugurou o Processo nº 1510382019-6, localizado naquela repartição (fl. 19/29).

Depois de anexada a decisão do processo de consulta nº 1510382019-6, de Parecer nº 2020.01.05.00129, e interessado a empresa TOP LOG TRANSPORTES E OPERACOES PORTUÁRIAS LTDA, a julgadora fiscal decidiu pela *procedência* do auto de infração, conforme sentença das fls. 100/120, editando a seguinte ementa:

FALTA DE RECOLHIMENTO DO ICMS — SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA (CONTRIBUINTE SUBSTITUÍDO). FALTA DE RECOLHIMENTO DE ICMS. CONSULTA FISCAL. REJEITADA.

- O Processo de Consulta Fiscal foi rejeitado pelo Órgão competente, em virtude da falta de indicação dos dispositivos regulamentares que suscitaram dúvida, portanto, não gera repercussão nestes autos. Caracterizada a falta de recolhimento do ICMS Substituição Tributária e Diferencial de Alíquota pelas aquisições de mercadorias registradas em notas fiscais, as quais foram inseridas em FATURAS, emitidas via sistema ATF a fim de cobrar o imposto devido, todavia, encontram-se na situação EM ABERTO. Constatada a inexistência nos autos de provas robustas que tenham o condão de dispensar o imposto ora cobrado.

AUTO DE INFRAÇÃO PROCEDENTE

Devidamente cientificada da decisão de primeira instância, por meio do Domicílio Tributário Eletrônico – DT-e, com ciência em 15/7/2021 (fl. 37/38), a Autuada apresentou Recurso Voluntário em 13/8/2021 (fls. 42/56), no qual alega, além dos fundamentos já trazidos na primeira instância, reforça, em síntese, que:

- a) A ausência de subsunção. Tem-se na boa doutrina que, segundo os artigos 142 do Código Tributário Nacional, e os artigos 14, 16 e 17 da Lei 10.094/13, para que a tipificação constante de um auto de infração



- seja válida, esta tem que se coadunar com os fatos narrados e ser expressa de forma clara e específica;
- b) A situação jurídica que interessa à lide não diz respeito a “fornecimento de mercadorias” e nem a autuada é contribuinte do imposto estadual no momento da interinação dos produtos em território paraibano;
 - c) O fato jurídico e econômico a ser jurisdicionado diz respeito a um serviço de logística industrial. Um fornecedor interestadual de insumos remete uma partida de insumos industriais para uma empresa industrial paraibana com o fito, exclusivo, de armazenagem, guarda e proteção, segurada pelo sistema de resseguros, mediante contratação específica;
 - d) O art. 2º, IV combinado com o art. 106, do Decreto n. 18.930/97 não guarda subsunção do fato às normas, por óbvio. Ademais, o fato nem chega ser mensurado em termos de “base de cálculo e alíquota”, isso para tizar mais ainda a delação fiscal que já se encontra írrita pela ausência de subsunção;
 - e) A autuação que, além de descrever genericamente as acusações, omite do Auto de Infração as bases de cálculo e respectivas alíquotas utilizadas para a apuração do suposto imposto devido, vicia o lançamento em questão, no momento em que não oportuniza, à contribuinte, o seu direito à defesa e ao contraditório;
 - f) A primeira acusação, 0036, faz constar apenas que o contribuinte, ocupando a posição de “substituído”, deixou de recolher ICMS - ST que era obrigado a reter, mesmo, repete-se, sendo “substituído”. Explica que determinada cobrança está inscrita nos artigos 2º, IV, e 106, I, “h”, todos do RICMS PB, que nada têm a ver com o ICMS Substituição Tributária;
 - g) A segunda acusação, 0285, faz constar que há “falta de recolhimento do ICMS - imposto estadual”, apenas. Nada mais diz sobre a acusação, incluindo em nota explicativa os mesmos artigos já incluídos para a primeira acusação;
 - h) Ao indicar o dispositivo legal violado, a fiscalização apontou, tão somente, o artigo 106 do RICMS/PB. Da leitura do dispositivo acima mencionado, extrai-se, inequivocamente, que a matéria por ele disciplinada se limita aos prazos para recolhimento. E não poderia ser diferente, vez que o artigo 106 é parte integrante da Seção IV do RICMS/PB (Dos Prazos de Recolhimento);
 - i) A descrição genérica do fato infringente, assim como a falta de elementos que possibilitem o contribuinte extrair as informações necessárias para compreender, de forma plena, a acusação que pesa contra si, são inadmissíveis em um lançamento de ofício e, por este



- motivo, não devem ser reconhecidas como válidas no Direito Tributário;
- j) 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;
 - k) Na forma como fora desenvolvida a nota explicativa, não há como se obter o correto entendimento acerca de quais valores estão relacionados a cada um dos fatos, inclusive porque o Auto não detém, também, nem de base de cálculo nem, tampouco, de alíquota;
 - l) A acusação se apresenta genericamente, dado que todo e qualquer descumprimento de obrigação principal, obviamente vai ensejar, em falta de recolhimento do ICMS;
 - m) A recorrente é uma empresa que não pratica a mercancia. A sua atividade é de Armazém Geral - emissão de *warrants* - CNAE 52-11/701, do Grupo de Armazenamento Carga e descarga e da Classe “armazenamento”. As atividades de armazenamento e depósito da Recorrente têm a ver com silos, de todo tipo de produto sólidos, por conta de terceiros, com emissão de *warrants* (certificado de garantia que permite a negociação da mercadoria).
 - n) Diante de tal atividade desempenhada pela empresa autuada, observa-se que ela existe, para fins de tributação, apenas no universo do Imposto sobre Serviços, de competência municipal;
 - o) As NFe's eletrônicas emitidas pela empresa e devidamente registradas na EFD - ICMS/IPI, são apenas para fins de retorno de produto/insumo armazenado, ou seja, existem apenas para fins de obrigação acessória, não havendo repercussão delas em ambiente de ICMS;
 - p) Diz-se isso e prova tal alegação na medida em que é possível constatar que as notas de entrada de insumos para armazenamento são devidamente retornadas àqueles que, antes, remeteram os produtos para guarda/depósito;
 - q) Constata-se através das notas fiscais emitidas pela autuada, que cem por cento das notas de entrada, inclusive aquelas recebidas nos meses autuados, são posteriormente devolvidas, na rubrica “*RETORNO DE MERCADORIA DEPOSITADA EM DEPÓSITO*”;
 - r) As notas fiscais de retorno emitidas pela autuada possuem, em nota de rodapé “*INFORMAÇÕES ADICIONAIS*”, o detalhamento do retorno e a indicação da nota de entrada que tal retorno faz referência;
 - s) Junta-se, para tanto, os seguintes documentos que comprovam a veracidade do que foi alegado: Notas fiscais ATF - Entradas de insumos e de produtos para armazenagem (07/2019 10/2019), Notas fiscais ATF - Saídas/retorno de produtos armazenados (07/2019 - 12/2019); Notas Fiscais de Serviço - 07/2019 e 10/2019; ISS -



Referente aos meses: 07/2019 e 1/2019. Livro diário 2019; 1) Livro razão - Contas "CAIXA", "BANCOS", "ISS" e "CONTA RECEITA DE PRESTAÇÃO DE SERVIÇO MERCADO INTERNO -2019"; DRE -2019; Contrato HEINEKEN; Proposta comercial;

- t) Da observância dos livros fiscais e contábeis pode se constatar que não há recurso financeiro da origem “comércio”, circulação de mercadoria, transmissão de propriedade econômica e financeira de insumos, mercadorias ou produtos.

Pugna a Recorrente que seja recebido o Recurso Voluntário e que seja dado o seu devido provimento, para que a sentença seja reformada, saindo da sua condição de procedente para nulo, diante das preliminares relacionadas, ou improcedente, em decorrência do desinteresse legítimo do ICMS relativamente à atividade da empresa.

Informa, mais uma vez, que devem ser os causídicos intimados de qualquer ato, despacho ou decisão decorrente destes autos pela via de AR-ECT nos termos do Código Processo Civil, independentemente do correio eletrônico chamado DT-e, cuja vinculação se prende exclusivamente à empresa.

Requer, por fim, a sustentação oral ao presente Recurso, na forma regimental do RICRF-PB, com a respectiva intimação na Rua Getúlio Cavalcanti, nº 136, Liberdade, Campina Grande — PB. Endereço de e-mail para contato: eufrauzinoadvogados@outlook.com.

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

Considerando o pedido de sustentação oral formulado às fls. 245, os autos foram encaminhados à Assessoria Jurídica do CRF-PB para emissão de parecer técnico acerca da legalidade dos lançamentos, em atenção ao disposto no artigo 20, X, do Regimento Interno desta corte.

É o relatório.

VOTO

O auto de infração objeto de Recurso Voluntário versa sobre as acusações de FALTA DE RECOLHIMENTO DO ICMS — SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA (CONTRIBUINTE SUBSTITUÍDO) e FALTA DE RECOLHIMENTO DO ICMS, em face da empresa epigrafada.

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.

O lançamento de ofício em questão incorreu em nulidades considerados nos artigos 14 a 17 da Lei nº 10.094/13, como também em vícios materiais na constituição do lançamento a serem discriminados nos tópicos a seguir.



Esclareço, por fim, com relação ao requerimento que pugna que a notificação para participação do julgamento seja direcionada ao patrono do sujeito passivo, no endereço profissional, deve ser registrado que tal solicitação não possui amparo legal, sendo conveniente transcrever os seguintes dispositivos normativos:

Lei nº 10.094/2013:

Art. 83. Será facultada a sustentação oral de recurso perante o Conselho de Recursos Fiscais, com observância do princípio do contraditório e da ampla defesa, na forma do seu Regimento Interno. (grifos acrescidos)

Portaria Sefaz/PB nº 80/2021

(...)

Art. 36. Os atos processuais e administrativos do Conselho de Recursos Fiscais serão publicados no Diário Oficial Eletrônico da Secretaria de Estado da Fazenda - DOe-SEFAZ, conforme legislação vigente.

§ 1º As pautas de julgamentos serão publicadas no Diário Oficial Eletrônico da Secretaria de Estado da Fazenda - DOe-SEFAZ, com antecedência de 5 (cinco) dias e divulgadas no "site" da SEFAZ na Internet.

(...)

Art. 47-D. A realização de sustentação oral, o acompanhamento das partes ou de seus representantes legais nas sessões de julgamento realizadas por videoconferência fica condicionada:

I - ao uso do mesmo aplicativo utilizado pelo CRF/PB para a realização da videoconferência de microcomputador conectado à internet e equipado com câmera, autofalante e microfone;

II - à solicitação do "link" de ingresso à sala virtual da sessão, por meio do e-mail oficial do CRF/PB, remetido ao CRF/PB, até às 10 (dez) horas do dia útil anterior ao da sessão.

(...)

Art. 92. A sustentação oral do recurso, na hipótese dos incisos I e VII do art. 75 deste Regimento, poderá ser realizada pelos representantes legais ou por intermédio de advogado, com instrumento de mandato regularmente outorgado, devendo ser solicitada juntamente com a peça recursal. (grifos acrescidos)

De acordo com as normas supracitadas, conclui-se que os atos processuais realizados no âmbito do Conselho de Recursos Fiscais da Paraíba serão realizados por meio do Diário Oficial Eletrônico da Sefaz/PB e a realização de sustentação oral pelo patrono do sujeito passivo fica condicionado ao requerimento de "link" de ingresso à sala virtual da sessão, por meio do e-mail oficial do CRF/PB, remetido ao CRF/PB, até as 10 (dez) horas do dia útil anterior ao da sessão.”

Assim, indefiro o requerimento realizado pelo contribuinte.

1. FALTA DE RECOLHIMENTO DO ICMS - SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA (CONTRIBUINTE SUBSTITUÍDO)

Versa a presente acusação sobre a falta de recolhimento do ICMS ST relativamente ao saldo da fatura de nº 3018408756, na situação em aberto, no total de



R\$ 1.442,34, com fundamento nos art. 399, VI, com fulcro no art. 391, §§5º e 7º, II, do RICMS/PB, abaixo reproduzidos:

Art. 391. Fica atribuída a responsabilidade pelo recolhimento do imposto e respectivos acréscimos legais, na qualidade de sujeito passivo por substituição, ao:

I – industrial, comerciante, produtor, extrator, gerador, inclusive de energia elétrica ou outra categoria de contribuinte, em relação às mercadorias ou bens constantes do Anexo 05 (Lei nº 7.334/03);

II – contratante de serviço ou terceiro, nas prestações de serviços de transporte interestadual e intermunicipal e de comunicação de que participem (Lei nº 7.334/03);

IV – ao remetente da mercadoria, pelo pagamento do imposto devido na prestação de serviço de transporte contratado junto a transportador autônomo ou a empresa transportadora de outra unidade da Federação, não inscrita neste Estado. (...)

§ 5º A substituição tributária não exclui a responsabilidade do contribuinte substituído, na hipótese de o documento fiscal próprio não indicar o valor do imposto, objeto da substituição tributária.

§ 7º Equiparam-se às categorias mencionadas no “caput”:

I - o contribuinte de outra unidade da Federação que realizar, inclusive por meio de veículos, operações com produtos sujeitos à retenção antecipada do imposto, sem destinatário certo neste Estado;

II - qualquer possuidor, inclusive o comerciante varejista, que adquirir os produtos constantes no Anexo 05, sem retenção e pagamento do imposto. (g.n)

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;

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

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 Receita;

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

c) nas prestações de serviços de transporte com retenção, realizadas por contribuintes inscritos no CCICMS;

IV - nas operações com cimento será observado o seguinte:

a) se internas com retenção, até o dia 15 (quinze) do mês subsequente ao da ocorrência do fato gerador;

b) se interestaduais:

1. com retenção, no prazo previsto em legislação específica;

2. sem retenção, no prazo estabelecido neste Regulamento;

V - relativamente a fato gerador ocorrido antes da entrada da mercadoria ou do serviço prestado ao sujeito passivo por substituição até o 5º (quinto) dia útil do mês subsequente àquele em que ocorrer a respectiva entrada;



VI - até o dia 10 (dez) do mês subsequente ao da ocorrência do fato gerador, nos demais casos não previstos neste artigo.

Ao ser devidamente configurada a ocorrência desta infração, deve ser aplicada a multa por infração, arrimada no art. 82, V, "c", in verbis:

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

(...)

V - de 100% (cem por cento):

(...)

c) aos que entregarem, remeterem, transportarem, receberem, estocarem ou depositarem mercadorias sujeitas a substituição tributária, sem o recolhimento do imposto; (grifo nosso)

Inconformada, a autuada arrazoa que não promove comercialização de mercadorias e que a acusação faz constar apenas que o contribuinte, ocupando a posição de "substituído", deixou de recolher ICMS - ST que era obrigado a reter, mesmo, repete-se, sendo "substituído". Explica que determinada cobrança está inscrita nos artigos 2º, IV, e 106, I, "h", todos do RICMS PB, que nada têm a ver com o ICMS Substituição Tributária.

Em relação aos aspectos formais, verifica-se que a nota explicativa do auto de infração não encontra sintonia com as informações que constam na fatura, nem nos dispositivos legais relativos à substituição tributária, portanto, existe um erro que de maneira mais ampla pode ser visto como um vício formal, no tocante a essa informação da nota explicativa destoante da denúncia e da fatura anexada.

No caso, a discussão sobre a necessidade ou não de declaração de nulidade por vício formal dessa infração, com fulcro nos art. 16 e 17 da Lei 10.094/2013, é absorvida pelo próprio exame de mérito, no qual se verifica outros motivos que levam a total improcedência do feito.

Ab initio, antes de aprofundar o exame de mérito, a empresa acusada tem como CNAE de atividade principal 5211-7/01: ARMAZENS GERAIS EMISSAO DE WARRANT (ICMS), tendo cadastrado outros CNAEs secundários, inclusive, de 4789-0/99: COMERCIO VAREJISTA DE OUTROS PRODUTOS NAO ESPECIFICADOS ANTERIORMENTE (Secundário), conforme extrato do sistema ATF abaixo exposto:

| | |
|------------------------------|--|
| Inscrição Estadual: | 16.152.498-2 |
| - CNPJ: | 08.492.211/0001-09 |
| - Razão social: | TOP LOG TRANSPORTES E OPERACOES PORTUARIAS LTDA |
| - Nome fantasia: | TOP LOG |
| - Início atividade: | 20/07/2007 |
| - Situação: | ATIVO |
| - Segmento: | SERVICO »» OUTROS »» OUTROS |
| - Atividade(s) econômica(s): | 5211-7/01: ARMAZENS GERAIS EMISSAO DE WARRANT (ICMS) 5211-7/01: ARMAZENS GERAIS EMISSAO DE WARRANT (Principal) 4789-0/99: COMERCIO VAREJISTA DE OUTROS PRODUTOS NAO |



| | |
|----------------------------|--|
| | ESPECIFICADOS ANTERIORMENTE (Secundário) 4930-2/01: TRANSPORTE RODOVIÁRIO DE CARGA, EXCETO PRODUTOS PERIGOSOS E MUDANCAS, MUNICIPAL (Secundário) 4930-2/02: TRANSPORTE RODOVIÁRIO DE CARGA, EXCETO PRODUTOS PERIGOSOS E MUDANCAS, INTERMUNICIPAL, INTERESTADUAL E INTERNACIONAL (Secundário) 5211-7/99: DEPOSITOS DE MERCADORIAS PARA TERCEIROS, EXCETO ARMAZENS GERAIS E GUARDAMOVEIS (Secundário) 5250-8/01: COMISSARIA DE DESPACHOS (Secundário) 5250-8/02: ATIVIDADES DE DESPACHANTES ADUANEIROS (Secundário) 5250-8/03: AGENCIAMENTO DE CARGAS, EXCETO PARA O TRANSPORTE MARITIMO (Secundário) 5250-8/04: ORGANIZACAO LOGISTICA DO TRANSPORTE DE CARGA (Secundário) 7719-5/99: LOCACAO DE OUTROS MEIOS DE TRANSPORTE NAO ESPECIFICADOS ANTERIORMENTE, SEM CONDUTOR (Secundário) 7739-0/99: ALUGUEL DE OUTRAS MAQUINAS E EQUIPAMENTOS COMERCIAIS E INDUSTRIAIS NAO ESPECIFICADOS ANTERIORMENTE, SEM OPERADOR (Secundário) 7911-2/00: AGENCIAS DE VIAGENS (Secundário) 5231-1/02: ATIVIDADE DO OPERADOR PORTUÁRIO (Secundário) |
| - Regime de apuração: | NORMAL |
| - Coletoria / Recebedoria: | UNIDADE DE ATENDIMENTO AO CIDADÃO DA GR1 DA DIRETORIA EXECUTIVA DE ADM. TRIB. DA SECRETARIA EXEC. DA RECEITA DA SEFAZ - CABEDELO |
| - Capital social (R\$): | 600.000,00 |

As operações de saídas da empresa autuada são em sua grande maioria de CFOP 5906, 6906 de retorno de mercadorias depositadas em depósito fechado ou armazém geral, de forma que não se percebe a declaração de revendas de mercadorias tributáveis. Portanto, de fato a empresa atua como prestadora de serviços de armazenagem.

| CFOP | Descrição CFOP |
|------|---|
| 5202 | DEVOLUÇÃO DE COMPRA PARA COMERCIALIZAÇÃO, OU QUALQUER DEVOLUÇÃO DE MERCADORIAS EFETUADA PELO MEI COM EXCEÇÃO DAS CLASSIFICADAS NO CÓDIGO 5.503. |
| 5906 | RETORNO DE MERCADORIA DEPOSITADA EM DEPOSITO FECHADO OU ARMAZEM GERAL |
| 6906 | RETORNO DE MERCADORIA DEPOSITADA EM DEPOSITO FECHADO OU ARMAZEM GERAL |
| 6915 | REMESSA DE MERCADORIA OU BEM PARA CONserto OU REPARO |

Somado a essas características operacionais da empresa, que tem como atividade principal de Armazém Geral, a própria SEFAZ inativou o referido lançamento e acolheu a revisão dessa fatura, conforme consta no sistema ATF, cancelando administrativamente a fatura. Veja-se:



| Nosso Número | Parcela | Situação | |
|----------------------------------|--|----------------------------------|--------------------------------------|
| 3018408756 | 0 | INATIVO | |
| Tipo Origem: | 12 - FATURA | Município: | CABEDELO |
| Data Lançamento: | 02/08/2019 | Data Vencimento: | |
| Órgão de Origem: | | Órgão de Destino: | UNIDADE DE ATENDIMENTO AO CIDADÃO |
| Receita: | 1106 - ICMS - SUBSTITUICAO POR ENTRADAS | Referência: | |
| Placa: | | Renavam: | |
| Chassi: | | | |
| Tipo Identificação Contribuinte: | | 1 Identificação Contribuinte: | 16.152.498-2 - TOP LOG TRANSPORTES E |
| Valor Principal: | | Valor Multa Infração: | 721,17 |
| Valor Juros: | | Valor Multa: | 0,00 |
| Valor Correção Principal: | | Valor Correção Infração: | 0,00 |
| Valor Honorário: | | Valor Pago: | 0,00 |
| Operação: | AUTUADO | | |
| Operação Anterior: | | | |
| Funcionário Responsável: | 1611461 - ADRIANA BARROS SILVA | | |
| Usuário da última Atualização: | 1585533 - KERCYO GURGEL BRAGA | | |
| Última data de atualização: | 11/02/2020 11:57:27 | | |
| Justificativa: | CANCELAMENTO DA FATURA EM DECORRÊNCIA DO PEDIDO DE REVISÃO Nº 76802019 | | |
| Processo: | | | |

Feitas todas essas considerações, a presente infração não encontra qualquer motivo legítimo para ser mantida, de forma que, em divergência com o entendimento emanado da instância singular, declaro improcedente o lançamento.

2. FALTA DE RECOLHIMENTO DO ICMS

A presente acusação versa sobre a falta do recolhimento do ICMS, com fundamento legal no art. 106, do RICMS/PB, aprovado pelo Dec. nº18.930/97, sendo proposta a multa prevista no art. 82, II, “e”, da Lei nº 6.379/96, conforme os dispositivos a seguir transcritos:

RICMS/PB

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

Lei nº 6.379/96

Art. 82. As multas para as quais se adotar 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; (g.n)

Essa denúncia fiscal foi instruída com o extrato da Faturas EM ABERTO nº 3018404409 e 3018997388 (fls. 6 a 11) de receita 1154 - ICMS normal fronteira.

Em preliminar, a Recorrente traz argumentos relevantes sobre a natureza genérica da acusação e resume que a segunda acusação, 0285, faz constar que há "FALTA DE RECOLHIMENTO DO ICMS - Imposto estadual", apenas. Aduz que a nota explicativa repete os mesmos artigos já incluídos para a primeira acusação.

Pois bem. De acordo com o art. 15 da Lei 10.094/2013 a alegação de que houve uma acusação com natureza genérica pode motivar a nulidade do auto de infração. Nesse caso, a informação que foi destacada é a de que se trata de cobrança de



código de Receita 1151-ICMS normal fronteira, e na nota explicativa são citados os dispositivos do art. 2º, IV e art. 106, I, “h”, do RICMS/PB, deixando um vácuo para se descobrir a real natureza da motivação do auto de infração.

Dessa forma, é inequívoco um vício na descrição da infração, por omissão de uma descrição clara e precisa sobre os fatos que estão sendo imputados à acusada na nota explicativa.

Consta tão somente da nota explicativa a singela citação ao art. 2º, IV e art. 106, I, “h”, do RICMS/PB sem se fazer qualquer juízo de valor sobre qual motivação se elegeram tais dispositivos para a infração. Eis os dispositivos normativos citados:

Art. 2º O imposto incide sobre:

I - operações relativas à circulação de mercadorias, inclusive o fornecimento de alimentação e bebidas em bares, restaurantes e estabelecimentos similares;

II - prestações de serviços de transporte interestadual e intermunicipal, por qualquer via, de pessoas, bens, mercadorias ou valores;

III - prestações onerosas de serviços de comunicação, por qualquer meio, inclusive a geração, a emissão, a recepção, a transmissão, a retransmissão, a repetição e a ampliação de comunicação de qualquer natureza;

IV - fornecimento de mercadorias com prestações de serviços não compreendidos na competência tributária dos Municípios;

V - fornecimento de mercadorias com prestações de serviços sujeitos ao Imposto sobre Serviços de competência dos Municípios, quando a Lei Complementar aplicável expressamente o sujeitar à incidência do imposto estadual.

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

I - antecipadamente:

h) nas operações e prestações interestaduais promovidas por estabelecimento comercial ou industrial que esteja inadimplente com suas obrigações principal ou acessória, observado o disposto nos §§ 6º e 7º deste artigo;

§ 6º O recolhimento previsto nas alíneas “h” e “j”, do inciso I deste artigo, salvo exceções expressas, será:

I – nas operações destinadas a estabelecimentos comerciais, o resultante da aplicação da alíquota vigente para as operações internas sobre o valor total da nota fiscal ou valor de pauta fiscal, inclusive IPI, quando for o caso, seguro, transporte e outras despesas debitadas ao estabelecimento destinatário, acrescido de percentual de 20% (vinte por cento), deduzindo-se o imposto relativo à operação própria, assegurada a utilização do crédito fiscal na apuração quando da efetiva entrada da mercadoria;

§ 7º A cobrança à que se referem as alíneas “g” “h”, “i” e “j” do inciso I, as alíneas “c” e “d” do inciso II, do “caput”, e os incisos do § 6º, deste artigo, será efetuada, conforme o caso, diretamente nos postos fiscais no momento do ingresso das mercadorias em território paraibano ou nos centros de operações e prestações, por ocasião do tratamento da nota fiscal, com base nas faturas disponibilizadas no “site” da Secretaria de Estado da Receita.

Vale ratificar que ao analisar as operações anuais da empresa por CFOP, conforme visto acima, a atividade operacional da pessoa jurídica não envolve revenda de



mercadorias, e já está bem definido que a recorrente presta serviços de locação de armazéns (silos metálicos) para armazenagem de grãos vegetais, com **CNAE nº 5211-7/01: ARMAZENS GERAIS EMISSAO DE WARRANT (ICMS)**.

No caso, conforme é cediço, inobstante exercer atividade de prestação de serviços, o RICMS/PB lhe atribui um capítulo detalhando as operações de armazenagem e define as hipóteses nas quais o recolhimento do ICMS lhe é exigido a título de responsabilidade¹. Assim, não na condição de contribuinte, que não lhe é imposta, porque presta serviços alheios ao ICMS, mas como responsável por intermediar operações comerciais na condição de depositária de mercadorias de terceiros.

A fundamentação dada pela Fiscalização, de forma singela, encampada no inciso IV do art. 2º do RICMS/PB, não se sustenta, visto que a prestação de serviços de armazenagem não há sequer exceção para cobrança das mercadorias utilizadas, visto que não é da natureza desses serviços a utilização de materiais diretamente na prestação do serviço².

O Armazém Geral não é fornecedor de mercadorias com prestação de serviços concomitante, conforme ocorre no fornecimento de refeições, mas depositário de mercadorias pertencentes a terceiros, ele não fornece, ele recebe mercadorias, deposita mercadorias e as entrega conforme as ordens emanadas pelo depositante.

Assim, a cobrança do ICMS para o depósito tem como premissa que o depósito é o responsável pelo tributo devido por terceiro, nos casos previstos no art. 38 do RICMS/PB, o que não o caso dos autos. Veja-se:

Art. 38. São responsáveis pelo pagamento do imposto e respectivos acréscimos legais:

I - os armazéns gerais e estabelecimentos depositários congêneres:

- a) na saída de mercadoria depositada por contribuinte de outra unidade da Federação;*
- b) na transmissão de propriedade de mercadoria depositada por contribuinte de outra unidade da Federação;*
- c) no recebimento para depósito ou na saída de mercadoria sem documento fiscal ou com documento fiscal inidôneo;*

Ao analisar as notas fiscais e os livros Diário entregues pela Recorrente, percebe-se na Tabela abaixo, que em parte as mercadorias são destinadas ao uso e consumo da empresa, peças de reposição e ainda, conforme alegado, na outra parte é malte, produto na forma de grãos, usado como insumo na indústria de cervejas. Veja-se:

¹ DAS OPERAÇÕES COM ARMAZÉM GERAL, Art. 595. e seguintes.

² Lc 116/03

11.04 – Armazenamento, depósito, carga, descarga, arrumação e guarda de bens de qualquer espécie.



Nosso Número: 3018997388

| Nota Fiscal | Data Cobrança | Data Emissão | Nome Empresarial | Total ICMS | Total BC | Descrição da Mercadoria na NFe | Natureza da operação na Nota Fiscal/escrituração Contábil |
|-------------|---------------|--------------|---------------------------|------------|--------------|--------------------------------|---|
| 56151 | 11/11/2019 | 27/09/2019 | ARMCO STACO S/A INDUSTRIA | 119,77 | 1.599,76 | | Materiais de Uso e Consumo |
| 292318 | 11/11/2019 | 03/10/2019 | HNK BR BEBIDAS LTDA | 464.337,90 | 3.316.699,27 | MALTE PALE C6 | Remessa para Armazem Geral /VI. Mercadoria em Estoque 000292318 |
| 4875 | 22/10/2019 | 19/10/2019 | BELMIRO COMPRESSORES | 180,00 | 1.000,00 | MOTOR DO VENTILADOR SRS | Vendas interestaduais/ Vr.Compra ref.nf n°4875 |

Nosso Número: 3018404409

| Nota Fiscal | Data Cobrança | Data Emissão | Nome Empresarial | Total ICMS | Total BC | Descrição da Mercadoria na NFe | Natureza da operação na Nota Fiscal/escrituração Contábil |
|-------------|---------------|--------------|------------------------------|--------------|--------------|---|--|
| 222276 | 19/07/2019 | 03/07/2019 | ORBI QUIMICA LTDA | 107,12 | 973,77 | ORBIFLEX CONSTRUCAO - CINZA :CARTUCHO 380G | Venda/Pg. duplicata n. 222276 |
| 222277 | 19/07/2019 | 03/07/2019 | ORBI QUIMICA LTDA | 2,47 | 22,42 | BOLSA DE PRAIA | DISTRIBUIÇÃO DE BRINDES |
| 2134 | 23/07/2019 | 18/07/2019 | SULACRES INDUSTRIA, COMERCIO | 885,50 | 8.050,00 | LACRE MANILOCK LARANJA COM 60CM DE CABO DE ACO, AmRev, NUMERADO 62.001 a 69.000 | 6101 VENDA PRODUCAO ESTABELECE (Fora do Estado/ Pg. duplicata n. 2134 |
| 288214 | 05/11/2019 | 19/07/2019 | HNK BR BEBIDAS LTDA | 871.368,30 | 6.224.059,25 | MALTE PALE C6 | Remessa p/ Armazem Geral /VI.Mercadoria em Estoque 000288214 |
| 698645 | 05/11/2019 | 19/07/2019 | HNK BR BEBIDAS LTDA | 1.161.813,41 | 8.298.667,20 | MALTE PALE C6 | Remessa p/ Armazem Geral /VI.Mercadoria em Estoque 000698645 |
| 159696 | 31/07/2019 | 25/07/2019 | ROLIMEC ROLAMENTOS LTDA | 26,50 | 441,72 | 1111IX150X14 BRG RETENTOR (NAC) 1X1 CITI11.d2,00 PC | Venda De Merc. Adquirida Ou Recebida De Terceiros/ Vr. Compra ref. nf n°159696 |
| 108522 | 29/07/2019 | 26/07/2019 | Fricke Soldas Ltda | 147,21 | 1.966,42 | MAQ RETIFICADOR BR 450 50 500A 220 380 440V TF | Venda de producao do estabelecimento/ Pago a Frick Soldas cheque n. 3678 |

No que compete a bens destinadas ao uso e consumo da empresa, peças de reposição, vislumbra-se um vício material, pois a citação tão somente de ICMS normal fronteira na fatura não é suficiente para saber precisamente se as mercadorias foram tidas na acusação para comercialização, ativo fixo, uso ou consumo. Nada se diz na nota explicativa.



Nesse caso, ocorreu um verdadeiro equívoco quanto ao direito, fundando-se a cobrança no IV do art. 2º do RICMS/PB, e no dispositivo que majora o antecipado quando o contribuinte se encontra inadimplente, sem distinguir as hipóteses de receita de ICMS fronteira a que se tratava o lançamento, cerceando totalmente o direito de defesa e do contraditório do sujeito passivo.

Dessarte, para as mercadorias destinadas ao uso e consumo do estabelecimento, embora existam elementos materiais para incidência do ICMS, visto que o DIFAL incide tanto nas aquisições por contribuinte quanto para não contribuinte, existe um nítido vício de natureza material, cabendo novo lançamento no prazo decadencial do art. 173, inciso I, do CTN para suprir os vícios evidenciados.

No âmbito das operações de entradas de armazenamento do produto malte, usado como insumo na indústria de cervejas, os documentos (inclusive o CONTRATO DE LOCAÇÃO DE SILO COM PRESTAÇÃO DE SERVIÇOS DE RECEBIMENTO, ARMAZENAGEM E EXPEDIÇÃO DE MALTE DE CEVADA A GRANEL N. 019725.000, celebrado no dia 30 de maio de 2019, fls. 764) e a escrituração contábil da empresa demonstraram uma típica operação de depósito de mercadoria de terceiros, que não se enquadra na hipótese do ICMS fronteira, ou seja, não são bens destinados à comercialização nesse Estado, na forma da Portaria nº 00048/2019/GSER - ICMS FRONTEIRA³.

Dessarte, tratando-se inequivocamente de operações de depósito de insumos para industrialização de cervejas, e não mercadorias para comercialização, não se aplica a hipótese do ICMS fronteira, nem DIFAL, por não se tratarem de mercadorias para uso e consumo, de forma que é improcedente a acusação nessa parte.

Por todo o exposto,

VOTO pelo recebimento do recurso voluntário, por regular e tempestivo, e, quanto ao mérito, pelo seu *provimento*, para reformar a decisão singular, para julgar *improcedente* o Auto de Infração de Estabelecimento nº 93300008.09.00004296/2019-93, lavrado em 26/12/2019 contra a pessoa jurídica TOP LOG TRANSPORTES E OPERACOES PORTUARIAS LTDA, inscrição estadual nº 16.152.498-2, eximindo-a de quaisquer ônus decorrentes do presente processo.

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

Ressalvo ainda o direito do Fisco em promover o lançamento por auto de infração específico, desde que tal providência seja determinada no prazo do art. 173, I do CTN, para os fatos geradores declarados nulos por vício material.

Tribunal Pleno, sessão realizada por meio de videoconferência em 23 de abril de 2024.

Lindemberg Roberto de Lima
Conselheiro Relator

³Art. 1º A relação de que trata a alínea “g” do inciso I do art. 106 do Regulamento do ICMS - RICMS, aprovado pelo Decreto nº 18.930, de 19 de junho de 1997, salvo exceções expressas, compreende todos os produtos primários, semi-elaborados e industrializados, **destinados à comercialização**.