



PROCESSO Nº 0886632022-6 - e-processo nº 2022.000121127-2

ACÓRDÃO Nº 298/2024

TRIBUNAL PLENO

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

1ª Recorrida: BARAO DE SERRO AZUL TRANSPORTE LTDA.

Advogado: Sr.º JHONATHAS A. G. SUCUPIRA, inscrito na OAB/SP sob o nº 349.850

2ª Recorrente: BARAO DE SERRO AZUL TRANSPORTE LTDA.

2ª Recorrida: CENTRO DE ATENDIMENTO AO CIDADÃO DA GR3 DA DIRETORIA EXECUTIVA DE ADM. TRIB. DA SECRETARIA EXEC. DA RECEITA DA SEFAZ - CAMPINA GRANDE

Autuante: JOSENILDA PALMEIRA GOMES DA SILVA

Relator: CONS.º LINDEMBERG ROBERTO DE LIMA.

**FALTA DE RECOLHIMENTO DO ICMS - SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA (CONTRIBUINTE SUBSTITUÍDO). DENÚNCIA CONFIRMADA. FALTA DE RECOLHIMENTO DE ICMS NORMAL FRONTEIRA. INFRAÇÃO PROCEDENTE EM PARTE. PENALIDADE. REDUÇÃO. LEI POSTERIOR MAIS BENIGNA. APLICAÇÃO. AUTO DE INFRAÇÃO PARCIALMENTE PROCEDENTE. ALTERADA A DECISÃO RECORRIDA. RECURSO VOLUNTÁRIO DESPROVIDO E RECURSO DE OFÍCIO PARCIALMENTE PROVIDO.**

- Ao adquirir mercadorias sujeitas ao regime de Substituição Tributária, na forma disposta no Anexo 5 do RICMS/PB, sem a devida retenção do imposto, o contribuinte substituído tem a obrigação de promover o recolhimento do ICMS.

- 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 demonstram que a empresa autuada adquiriu em parte mercadorias para comercialização. No entanto, a constatação de que parte das operações consignavam emitente com o mesmo CNPJ raiz do estabelecimento autuado, e tendo a empresa acusada impetrado Ação Judicial no dia 8/4/2021, atraindo a modulação de efeitos da ADC-49, matéria declarada inconstitucional pelo Supremo Tribunal Federal, fez sucumbir o crédito tributário correspondente.

- Redução da penalidade aplicada com fulcro no art. 82, V, “c” da Lei 6.379/96, por aplicação do princípio da Retroatividade Benigna aos fatos geradores pendentes de julgamento, em



observância à previsão contida no art. 106, II do Código Tributário Nacional - CTN.

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 do recurso voluntário e provimento parcial do recurso de ofício, para alterar a decisão singular, e julgar parcialmente procedente o Auto de Infração de Estabelecimento nº 93300008.09.00001175/2022-95, lavrado em 20 de abril de 2022, contra a empresa **BARAO DE SERRO AZUL TRANSPORTE LTDA**, inscrição estadual nº 16.402.658-4, condenando-a ao pagamento do crédito tributário no valor total de **R\$ 301.921,57 (trezentos e um mil, novecentos e vinte e um reais e cinquenta e sete centavos)**, sendo R\$ 180.992,88 (cento e oitenta mil, novecentos e noventa e dois reais e oitenta e oito centavos) de ICMS, por infringência aos art. 399, VI, c/fulcro no art. 391, §§ 5º e 7º, II; e art. 106, inciso I, alínea “g”, combinado com o art. 2º, §1º, inciso VI, todos do RICMS/PB, e multa de R\$ 120.928,69 (cento e vinte mil, novecentos e vinte e oito reais e sessenta e nove centavos), nos termos do art. 82, II, “e”, art. 82, V, “c” da Lei nº 6.379/96.

Ao tempo que cancelo, por indevido, o montante de **R\$ 979.212,79 (novecentos e setenta e nove mil, duzentos e doze reais e setenta e nove centavos)**, sendo R\$ 632.520,35 (seiscentos e trinta e dois mil, quinhentos e vinte reais e trinta e cinco centavos) de ICMS e R\$ 346.692,44 (trezentos e quarenta e seis mil, seiscentos e noventa e dois reais e quarenta e quatro centavos) de multa por infração.

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

P.R.I.

Tribunal Pleno, Sessão realizada por meio de videoconferência, em 11 de junho de 2024.

LINDEMBERG ROBERTO DE LIMA  
Conselheiro

LEONILSON LINS DE LUCENA  
Presidente



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

**SÉRGIO ROBERTO FÉLIX LIMA**  
Assessor



PROCESSO Nº 0886632022-6 - e-processo nº 2022.000121127-2

TRIBUNAL PLENO

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

1ª Recorrida: BARAO DE SERRO AZUL TRANSPORTE LTDA.

Advogado: Sr.º JHONATHAS A. G. SUCUPIRA, inscrito na OAB/SP sob o nº 349.850

2ª Recorrente: BARAO DE SERRO AZUL TRANSPORTE LTDA.

2ª Recorrida: CENTRO DE ATENDIMENTO AO CIDADÃO DA GR3 DA DIRETORIA EXECUTIVA DE ADM. TRIB. DA SECRETARIA EXEC. DA RECEITA DA SEFAZ - CAMPINA GRANDE

Autuante: JOSENILDA PALMEIRA GOMES DA SILVA

Relator: CONS.º LINDEMBERG ROBERTO DE LIMA.

**FALTA DE RECOLHIMENTO DO ICMS - SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA (CONTRIBUINTE SUBSTITUÍDO). DENÚNCIA CONFIRMADA. FALTA DE RECOLHIMENTO DE ICMS NORMAL FRONTEIRA. INFRAÇÃO PROCEDENTE EM PARTE. PENALIDADE. REDUÇÃO. LEI POSTERIOR MAIS BENIGNA. APLICAÇÃO. AUTO DE INFRAÇÃO PARCIALMENTE PROCEDENTE. ALTERADA A DECISÃO RECORRIDA. RECURSO VOLUNTÁRIO DESPROVIDO E RECURSO DE OFÍCIO PARCIALMENTE PROVIDO.**

- Ao adquirir mercadorias sujeitas ao regime de Substituição Tributária, na forma disposta no Anexo 5 do RICMS/PB, sem a devida retenção do imposto, o contribuinte substituído tem a obrigação de promover o recolhimento do ICMS.

- 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 demonstram que a empresa autuada adquiriu em parte mercadorias para comercialização. No entanto, a constatação de que parte das operações consignavam emitente com o mesmo CNPJ raiz do estabelecimento autuado, e tendo a empresa acusada impetrado Ação Judicial no dia 8/4/2021, atraindo a modulação de efeitos da ADC-49, matéria declarada inconstitucional pelo Supremo Tribunal Federal, fez sucumbir o crédito tributário correspondente.

- Redução da penalidade aplicada com fulcro no art. 82, V, “c” da Lei 6.379/96, por aplicação do princípio da Retroatividade Benigna aos fatos geradores pendentes de julgamento, em observância à previsão contida no art. 106, II do Código Tributário Nacional - CTN.



RELATÓRIO

Trata-se de recursos voluntário e de ofício, interpostos nos termos dos artigos 77 e 80 da Lei nº 10.094/13, contra decisão de primeira instância, que julgou parcialmente procedente o Auto de Infração de Estabelecimento nº 93300008.09.00001175/2022-95, lavrado em 20 de abril de 2022, contra a empresa **BARAO DE SERRO AZUL TRANSPORTE LTDA**, inscrição estadual nº 16.402.658-4.

Na referida peça acusatória constam as 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.

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

**Nota Explicativa:** O CONTRIBUINTE ESTÁ SENDO AUTUADO REFERENTE FALTA DE RECOLHIMENTO, DENTRO DO PRAZO LEGAL, O ICMS- NORMAL FRONTEIRA(1154), COM BASE NA FUNDAMENTAÇÃO LEGAL DOS ARTIGOS 106, INCISO I, ALÍNEA "G" C/C COM ART. 2, INCISO VI, AMBOS DO RICMS/PB, APROV. PELO DEC. Nº 18.930/97.

Com supedâneo nos fatos acima, a Representante Fazendária lançou, de ofício, o crédito tributário no valor total de **R\$ 1.281.134,36 (um milhão, duzentos e oitenta e um mil, cento e trinta e quatro reais e trinta e seis centavos)**, sendo R\$ 813.513,23 (oitocentos e treze mil, quinhentos e treze reais e vinte e três centavos) de ICMS, por infringência aos art. 399, VI, c/fulcro no art. 391, §§ 5º e 7º, II; e art. 106, todos do RICMS/PB, e multa de R\$ 467.621,13 (quatrocentos e sessenta e sete mil, seiscentos e vinte e um reais e treze centavos), nos termos do art. 82, II, "e", art. 82, V, "c" da Lei nº 6.379/96.

Instruem a peça acusatória os documentos das fls. 4/12 – relatório de faturas e ordem de serviços simplificada.

Regularmente cientificada do auto de infração, por meio do DTe, em 29/4/2022 (fl. 13), a Acusada interpôs petição impugnatória, em 6/5/2022, anexada às fls. 14/42, apresentando os seguintes argumentos, que relato em síntese:

- a) Que a autuada realiza a aquisição por muitas vezes de cereais, e tais produtos são encaminhados a sua filial de Campina Grande/PB, para industrialização e fracionamento, para posterior transferência ou comercialização. E o RICMS/PB define o que é industrialização em seu § 11 do art. 2º;



- b) A operação realizada pela autora, que consiste em remessa/transferência de mercadorias entre o mesmo titular, ou seja, entre matriz e filial, ou entre filiais, não configura fato gerador de ICMS;
- c) Foi reconhecido judicial em ação declaratória fiscal de inexistência de relação jurídica protocolada pela impugnante e autuada sob o n. 0812235-51.2021.8.15.2001, julgada pela 4ª Vara da Fazenda Pública de João Pessoa/PB;
- d) Houve o descumprimento dos requisitos elencados nos arts. 14 e 17, da lei nº 10.094/2013, acarretando a nulidade do ato; O auto de infração e notificação fiscal não aponta de onde surgiu o valor do total a recolher do tributo. Observa-se que deixou de informar ao contribuinte a forma como foram obtidos os valores cobrados, pairando fortes dúvidas acerca do valor atribuído a base de cálculo e o método utilizado para a apuração do tributo.
- e) Além disso, a autuada elaborou consulta, questionando a não incidência de ICMS nas operações de transferência entre filiais, justamente, porque não há a mudança de titularidade;
- f) O contribuinte não foi devidamente notificado na pessoa de seu representante legal, conforme determina o art. 11 da Lei nº 10.094/2013;
- g) Há débitos que foram impugnados pela autuada no CAC da GR3, conforme protocolos realizados respectivamente em: 31/1/2022, 22/2/2022 e 25/3/2022 e o contribuinte aguarda resposta;
- h) As multas que somam 100% do valor do tributo tem nítido caráter confiscatório, revelando verdadeira subtração indevida do patrimônio do contribuinte sem a correspondente indenização.

Com a informação de Termo de Conclusão, fls. 81, os autos foram remetidos à Gerência Executiva de Julgamento de Recursos Fiscais – GEJUP, ocasião na qual foram distribuídos ao julgador fiscal Francisco Nociti, que decidiu pela parcial procedência da exigência fiscal, recorrendo de ofício da decisão, nos termos do art. 80, da Lei nº 10.094/13, em decisão monocrática nas fls. 84/98, nos termos da seguinte ementa:

*FALTA DE RECOLHIMENTO DO ICMS - SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA (CONTRIBUINTE SUBSTITUÍDO). ACUSAÇÃO CONFIGURADA. FALTA DE RECOLHIMENTO DO ICMS EM VIRTUDE DE FATURAS EM ABERTO. VÍCIO MATERIAL CARACTERIZADO. NULIDADE.*

*- 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. - Relativamente à segunda acusação, consoante*



*recentes decisões do Egrégio Conselho de Recursos Fiscais, restou evidenciada a descrição genérica do fato infringente, e a imprecisão dos dispositivos legais descumpridos.*

*Face a essas constatações, fez-se presente erro de direito, na medida em que não ficou estabelecido o vínculo entre a norma tributária e o fato jurídico tributário.*

**AUTO DE INFRAÇÃO PARCIALMENTE PROCEDENTE**

Devidamente cientificada da decisão de primeira instância, por meio do Domicílio Tributário Eletrônico – DT-e, com ciência em 4/1/2023 (fl. 100), a Autuada apresentou Recurso Voluntário em 2/2/2023 (fls. 101/126), no qual alega, além dos fundamentos já trazidos na primeira instância, reforça, em síntese, que:

- a) Alega o julgador em sua decisão ser devido ICMS antecipado, justificando tal argumento no disposto no art. 391, §5 e 7 do RICMS/PB, sob a prerrogativa que o regulamento criou tal obrigação e de tal forma seria devido indistintamente o ICMS antecipado, independente da materialização do fato gerador.
- b) Tal entendimento não se subsiste, visto que a uma regulamento não cria obrigações, a duas vedado pelo ordenamento jurídico a ficção do fato gerador sob determinada operação;
- c) Importante analisar a ilegalidade do Regulamento do ICMS do Estado da Paraíba, tal ilegalidade surge a partir da imposição do art. 332, do RICMS de que o contribuinte antecipe parcial ou integralmente o ICMS antes da entrada da mercadoria no estado, pela ausência de cadastro no CCICMS por mais de 6 meses, para obtenção de prazo para recolhimento do ICMS;
- d) Insta salientar, a ilegalidade da antecipação do ICMS antes da ocorrência do fato gerador. Em decisão de caráter vinculante proferida pelo Supremo Tribunal Federal no julgamento do Recurso Extraordinário RE 598.677/RS com julgamento finalizado em 18.08.2020 afetado em repercussão geral, os Eminentes Ministros por maioria entenderam pela impossibilidade de antecipação do ICMS antes da ocorrência do fato gerador do tributo;
- e) Uma outra questão acerca do imposto estadual foi levada ao Supremo Tribunal Federal por meio do Recurso Extraordinário 598.677/RS, sob repercussão geral (Tema 456/STF), restando fixada a seguinte tese: “A antecipação, sem substituição tributária, do pagamento do ICMS para momento anterior à ocorrência do fato gerador necessita de lei em sentido estrito. A substituição tributária progressiva do ICMS reclama previsão em lei complementar federal.”;
- f) Violação ao direito de defesa consubstanciada no fato da notificação não apresentar os elementos mínimos exigidos para o auto de infração



- e notificação fiscal, esculpidos no art. 6º do RPAT, o que dificulta a apresentação de defesa pelo contribuinte as violações;
- g) O art. 17 do RPAT determina que o auto de infração contenha a descrição dos fatos considerando as infrações e obrigação tributária principal e acessória, no entanto, o auto de infração não apresenta os fatos verídicos dos acontecimentos, bem como não apresenta como o fisco obteve o saldo devedor apontado;
  - h) O auto de infração e notificação fiscal não aponta de onde surgiu o valor do total a recolher do tributo. Observa-se que deixou de informar ao contribuinte a forma como foram obtidos os valores cobrados, pairando fortes dúvidas acerca do valor atribuído, a base de cálculo e o método utilizado para a apuração do tributo;
  - i) A Consulta Fiscal protocolada em 24/08/2021 encontra-se até o momento pendente de julgamento. Como se não bastasse, os débitos foram impugnados pela autuada, conforme protocolos realizados respectivamente em: 31/01/2022, 22/02/2022 e 25/03/2022;
  - j) Violação a legislação tributária, a ampla defesa e ao contraditório, diante do início dos processos acima mencionados, eis que estando pendente a impugnação das notificações fiscais de aviso de cobrança, é prematura e inadequada a autuação da infração, bem como os atos subsequentes, qual seja, levar o mesmo a protesto ou promover execução e fiscal;
  - k) No caso deve-se suspender a exigibilidade do crédito tributário visto que está discutida sua validade, portanto, pende de discussão quanto a certeza e a liquidez da dívida;
  - l) A contribuinte ajuizou, em desfavor do Estado da Paraíba, ação declaratória de inexistência de relação jurídica, autuada sob o n. 0812235 51.2021.8.15.2001, para fins de que fosse reconhecido que as operações de transferência da contribuinte para suas demais unidades, localizadas em outras unidades da federação, não configuravam fato gerador de ICMS, com fulcro na Súmula 166 do STJ e na ADC 49, além do recurso repetitivo REsp nº 1.125.133 – SP, aplicando-se a tese e o pleito, especialmente, ao ICMS Fronteira (entrada ou saída);
  - m) Após citação do Estado e regular processamento do feito, o feito foi julgado procedente, reconhecendo que as operações de transferência da impugnante não configuram fato gerador de ICMS, estando impedido o Estado da Paraíba impedido de exigir o referido tributo em tais operações;
  - n) Os débitos que constituem o auto de infração 93300008.09.00001175/2022-95 são inexigíveis, porque decorrentes de operações de transferência entre unidades do mesmo titular,





condição que não configura fato gerador para cobrança de ICMS, como pretendido pelo Fisco Paraibano;

- o) Não há dúvidas de que as multas que somam 100% do valor do tributo tem nítido caráter confiscatório, revelando verdadeira subtração indevida do patrimônio do contribuinte sem a correspondente indenização. Desse modo, deve ser declarado nulo o auto de infração ora impugnado, em razão da cobrança confiscatória das multas sancionatórias;
- p) Observando o brocardo *accessorium sequitur principale*, estando suspensa e exigibilidade do tributo e face a apresentação da presente defesa, as consequências destas devem necessariamente permanecer com a exigibilidade suspensa, sendo vedada sua inscrição em dívida ativa e a propositura de execução fiscal até que seu julgue em definitivo esta impugnação haja vista o efeito suspensivo legal desta.

Diante do exposto, requer que seja recebida a presente Recurso Voluntário ao auto de infração n. 93300008.09.00001175/2022-95, processando-a nos termos do art. 62, 77 e seguintes, do Regulamento do RPTA - Regulamento do Processo Tributário - Administrativo, Lei 10.094/2013, para em especial:

a) Conceder efeito suspensivo ao recurso, para paralisar a exigibilidade dos débitos lançados como infração e ora impugnados, tendo em vista a contenciosidade atribuída pela presente defesa, até decisão final do procedimento;

b) Seja declarado nulo o auto de infração, considerando que os débitos lançados estavam com exigibilidade suspensa, em razão da consulta fiscal e impugnações aos avisos de cobrança pendentes de solução até o momento;

c) Reconhecer e determinar a exclusão do crédito tributário albergado pelo auto de infração impugnado, tendo em vista o reconhecido judicialmente nos autos n. 0812235-51.2021.8.15.2001;

d) Seja declarado nulo o auto de infração e, inexigível o tributo nele lançado, já que decorrente de operações de transferência entre unidades do mesmo titular, não configurando fato gerador para cobrança de ICMS, como bem salientado alhures e pacificado pela jurisprudência uníssona do país;

e) Seja declarado nulo o auto de infração, ante a cobrança de multa com caráter confiscatório.

Para fins de demonstrar tudo quanto argumentado nesta impugnação, a impugnante requer as seguintes diligências: i. Oitiva dos auditores fiscais que empreenderam a fiscalização que encerrou se com a autuação questionada; ii. Oitiva dos prestadores de serviço da emitente Barão de Serro Azul Transporte LTDA, Sra. Roselaine Oliveira dos Santos, Allan Jones Valois Cariolano e Natalia Carolina da Silva; iii. Realização de perícia para o recálculo da multa e exclusão do imposto.

Desde já, manifesta interesse na sustentação oral e requer, por fim, que toda e qualquer intimação seja exclusivamente feita através do procurador, por via postal, com aviso de recebimento, sob pena de nulidade.



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**

Versa a presente demanda sobre os recursos de ofício e voluntário, interpostos contra a decisão de primeira instância, que julgou parcialmente procedente 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 de ofício se processou regularmente e 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.

Cabe ratificar que o sujeito passivo foi devidamente cientificado da lavratura do auto de infração, nos termos do art. 4-A da Lei nº 10.094/2013, c/c arts. 1º, 2º e 4º do Decreto nº 37.276/2017, por meio do DTe, conforme consta o comprovante em anexo nas fls. 13.

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

## **1. Das preliminares**

### **1.1 Cerceamento do direito de defesa**

A Recorrente aduz que o auto de infração e a notificação fiscal deixaram de informar ao contribuinte a forma como foram obtidos os valores cobrados, pairando fortes dúvidas acerca do valor atribuído a base de cálculo e o método utilizado para a apuração do tributo.

No caso *sub examine*, a infração é identificada originalmente no sistema de cobrança de fronteira, o qual gera faturas por processamento eletrônico de dados e as encaminha ao sujeito passivo, podendo o mesmo, antes de pagar, pedir a revisão dos fatos imputados<sup>1</sup>. Depois de tomadas essas providências, sem o pagamento, resta ao Fisco a lavratura de auto de infração.

<sup>1</sup>PORTARIA Nº 00168/2016/GSER PUBLICADA NO DOeSER DE 05.10.16 Dispõe acerca procedimentos a serem adotados pelo contribuinte que discordar, por qualquer motivo, de valores



A sentença reconhece que a primeira acusação está associada às faturas 3024061542 (fl. 4), 3024255337 (fl. 6), 3024467571 (fl. 9) e 302472552211 (fl.11) e ainda destaca que a mercadoria adquirida é “farinha de trigo” (NCM 11010010 e 19012000). Veja-se:

*“A primeira acusação, falta de recolhimento do ICMS – Substituição Tributária (contribuinte substituído), atine às faturas 3024061542 (fl. 4), 3024255337 (fl. 6), 3024467571 (fl. 9) e 302472552211 (fl.11) dos autos, que acobertaram a circulação da mercadoria “farinha de trigo” (NCM 11010010 e 19012000), constante do Anexo 5 do RICMS/PB e que ingressaram neste Estado e no estabelecimento da Impugnante, cuja falta de pagamento do imposto implicou infringência ao disposto no art. 391, §§ 5º e 7º, II do RICMS/PB, verbis:(...)”*

Nas referidas faturas encontra-se destacada a Receita nº 1106 ICMS - SUBSTITUIÇÃO POR ENTRADAS e as informações relativas as notas fiscais autuadas e o ICMS substituição tributária, que foi cobrado com base nos art. 399, VI, com fulcro no art. 391, §§ 5º e 7º, II, conforme descrito na peça inicial.

A segunda infração está associada às faturas nº 3024068577, 3024276025, 3024466210 e 3024703672. Nessas faturas consta a informação de Receita nº 1154 ICMS - NORMAL FRONTEIRA e na nota explicativa está descrita a infringência aos artigos 106, inciso I, alínea “g” combinado com art. 2º, inciso VI, ambos do RICMS/PB, aprovado pelo Decreto nº 18.930/97.

Embora, perceba-se um pequeno equívoco, pois na verdade o inciso VI pertence ao §1º, ou seja, o correto é art. 2º, §1º, inciso VI, do art. 106, não resta dúvida que a Fazenda lavrou auto de infração para cobrança do ICMS fronteira garantido.

Torna-se cristalino, então, que não há nulidade por vício formal no auto de infração, visto que foram discriminadas as faturas de origem e o sujeito passivo tem acesso ao sistema de cobrança de faturas para pedir revisão delas, e poderia confrontar a base de cálculo e o ICMS cobrado no auto de infração, se assim o desejasse.

## **1.2 Da suspensão da exigibilidade do crédito tributário**

Ainda, em preliminar, a Recorrente advoga a violação a legislação tributária, a ampla defesa e ao contraditório, alegando que se encontram pendentes a impugnação das notificações fiscais de aviso de cobrança. Afirma que é prematura e inadequada a autuação da infração, bem como os atos subsequentes, qual seja, levar o mesmo a protesto ou promover execução e fiscal.

No que pertine a pendência de Consulta Fiscal, o julgador monocrático demonstrou que o processo de consulta existente no sistema versava sobre a constitucionalidade de norma vigente, o que implicou sua rejeição, consoante previsão expressa no art. 128, § 1º da Lei nº 10.094/2013, de forma que não poderia suspender a lavratura de auto de infração, ocorrida em 20/4/2022.

*“Quanto à citada Consulta Fiscal, protocolada nesta Secretaria e que gerou o Processo nº 1323422021-2, que resultou no Parecer nº 2021.01.05.00121, incluído no Sistema ATF da Sefaz-PB em 22/10/2021, finalizado em*

---

constantes em fatura emitida pela Secretaria de Estado da Receita, referentes às entradas de operações interestaduais.



05/11/2021, exarado pela Gerência Executiva de Tributação em 22/10/2021, e chancelado pelo Secretário Executivo da Receita, extrai-se a seguinte ementa e trecho:

**CONSULTA. ICMS. TRIBUTAÇÃO. CONSULTA SOBRE A CONSTITUCIONALIDADE DE NORMA VIGENTE. IMPEDIMENTO LEGAL. ARTIGOS 26, 125, 127 E 128, VII, §1º DA LEI Nº 10.094/13 (LEI DO PROCESSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO – PAT). PELA REJEIÇÃO.**

*Protocolo Eletrônico nº 2021.000170357-3. (...) Ocorre que, nos termos do artigo 128, VII da Lei nº 10.094/2013 a consulta resta prejudicada, visto que os questionamentos versam sobre a constitucionalidade/legalidade de norma vigente, o que impede sua análise por esta gerência e pugna pela sua rejeição, razão pela qual somos obrigados a proceder como disposto no artigo 128, § 1º da Lei nº 10.094/2013:*

*Art. 128. A consulta será rejeitada quando: (...)*

*VII - versar sobre constitucionalidade ou legalidade da legislação tributária; (...)*

*§ 1º Cabe à autoridade competente para apreciar a consulta declarar sua rejeição.(...)*

*Desse modo, tem-se que a Consulta Fiscal versava sobre a constitucionalidade de norma vigente, o que implicou sua rejeição, consoante previsão expressa no art. 128, § 1º da Lei nº 10.094/2013.”*

Ao analisar as petições anexadas nas fls. 57/70 vê-se que a Recorrente acosta aos autos pedidos, justificando se tratar de “IMPUGNAÇÃO AO DÉBITO ORIUNDO DA EFD EXERCÍCIO DEZEMBRO DE 2021, JANEIRO DE 2022, e FEVEREIRO DE 2022”, com fulcro na Lei nº 10.094/2013. O julgador não acatou o apelo da impugnante, sob os seguintes fundamentos jurídicos:

*“V – O débitos que a Reclamante aduz que foram impugnados com a protocolização no CAC da GR3 da Sefaz-PB de pedidos de retificação da EFD “de modo a autorizar a Reclamante a creditar-se do ICMS decorrente das entradas de mercadorias advindas por operações de transferência entre unidades da mesma empresa” (fls. 53 a 70 dos autos) não guarda relação com o ICMS-ST, considerado devido também na óptica deste Julgador Fiscal. Até porque a impugnante não obteve êxito em estabelecer a correlação entre estas duas matérias distintas (retificação EFD e crédito ICMS x faturas em aberto ICMS ST).”*

Cabe registrar, conforme discorreu precisamente o julgador na instância *a quo*, que tais pedidos não guardam relação direta com as infrações ora em julgamento de falta de recolhimento do ICMS substituição tributária e de falta de recolhimento do ICMS garantido.

Ademais, a recorrente, salvo melhor juízo, formula pedidos destinados ao reconhecimento de direito à apropriação de créditos fiscais, direito de caráter autônomo, devendo direcionar o pedido ao Órgão Competente para análise e julgamento dos mesmos.

Não se comprova, portanto, a suspensão da exigibilidade do crédito tributário que pudesse impedir a lavratura de auto de infração, motivo pelo qual a nulidade pleiteada é insubsistente.



### 1.3 Do pedido de diligências

Antes de aprofundar as questões meritórias, corroboro com o entendimento exarado pela instância monocrática, quanto a preliminar de diligência suscitada pela atuada, porque entendo ser esta desnecessária frente aos elementos carreados aos autos, que são suficientes para elucidação da presente contenda e para formação do convencimento deste relator.

Igualmente, descabe perícia, visto que não há procedimento específico sobre perícia na Lei 10.094/2013. As providências necessárias para elucidação de fatos controversos são tratadas como diligências processuais. Além disso, a matéria controversa não foi devidamente esclarecida pela requisitante, de acordo com o § 2º do art. 59<sup>2</sup> da Lei nº 10.094/2013.

Portanto, em harmonia com o entendimento do juízo “a quo”, indefiro os pedidos de diligência e de perícia pretendidos.

### 1.4 Das notificações dos atos processuais

Quanto ao pedido de intimação dos procuradores no endereço profissional quanto aos atos processuais administrativos, esclareço que não há previsão na Lei 10.094/2013 da obrigação de envio exclusivo de citação, despacho ou intimação para o endereço dos advogados.

A intimação dos atos processuais ao sujeito passivo, na forma dos art. 4º-A, §4º (DTe), art. 11 e art. 46, da Lei 10.094/2013, é condição suficiente para a legalidade do processo administrativo tributário.

Devo esclarecer ainda que o DTe permite a habilitação do procurador da empresa, motivo pelo qual não há se falar em nulidade no procedimento e que a intimação para a sustentação oral do recurso se dá na forma do art. 92 do Regimento Interno do Conselho de Recursos Fiscais por meio da publicação da pauta de julgamento.

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

Versa a presente acusação sobre a falta de recolhimento do ICMS ST relativamente ao saldo das faturas de nº 3024061542 (fl. 4), 3024255337 (fl. 6), 3024467571 (fl. 9) e 302472552211 (fl. 11), na situação em aberto, 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:*

---

<sup>2</sup> 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.



*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)

Descontente, a atuada arrazoa que o julgador decidiu ser devido ICMS antecipado, justificando tal argumento no disposto no **art. 391, §5 e 7 do RICMS/PB**, sob a prerrogativa que o regulamento criou tal obrigação e de tal forma seria devido indistintamente o ICMS antecipado, independente da materialização do fato gerador.

Sustenta que tal entendimento não subsiste, visto que, a uma, o regulamento não cria obrigações, a duas, é vedado pelo ordenamento jurídico a ficção do fato gerador sob determinada operação.

*Data venia*, mas não cabe razão à Recorrente.

A acusação em deslinde trata de aquisições de **farinha de trigo**, mercadoria sujeita ao regime da substituição tributária, presente no Anexo 5 do RICMS/PB. Sendo assim, a obrigação tributária está disciplinada no Convênio ICMS 142/18, o Protocolo ICMS 46/00 e o Decreto Estadual nº 31.382/10, nos precisos termos dispostos na sentença, senão, veja-se:

*“E no Anexo 5 do RICMS/PB, para a mercadoria “farinha de trigo” são apontados como comandos normativos o Convênio ICMS 142/18, o Protocolo ICMS 46/00 e o Decreto Estadual nº 31.382/10, assim preconizando: Protocolo ICMS 46/00 Dispõe sobre a harmonização da substituição tributária do ICMS nas operações com trigo em grão e farinha de trigo, pelos Estados signatários, integrantes das Regiões Norte e Nordeste.*

**Cláusula primeira** Os estados signatários acordam em adotar uniformemente em seus respectivos territórios legislação no sentido de padronizar os procedimentos de cobrança do ICMS referente às operações com trigo em grão, farinha de trigo e mistura de farinha de trigo, tendo como base a importação do mencionado cereal, da farinha de trigo ou o ingresso das mencionadas mercadorias em seus territórios, alcançando esta cobrança as etapas das operações subsequentes, até a saída dos produtos elaborados pelos estabelecimentos industriais de panificação, massas alimentícias, biscoitos e bolachas derivados da farinha de trigo. (grifou-se)

*Decreto nº 31382/10 Dispõe sobre o regime de substituição tributária nas operações com trigo em grão e farinha de trigo, e dá outras providências.*

*Art. 3º Na cobrança do ICMS, a carga tributária será decorrente da aplicação dos seguintes percentuais sobre o valor da operação, excluída a parcela do imposto (Protocolo ICMS 80/16): (...)*

*II - 36,36% (trinta e seis inteiros e trinta e seis centésimos por cento), nas operações com farinha de trigo e mistura de farinha de trigo (...)*

*Nova redação dada ao inciso I do “caput” do art. 4º pela alínea “b” do inciso I do art. 1º do Decreto nº 37.312/17 - DOE de 29.03.17 (Protocolo ICMS 80/16). OBS: Efeitos a partir de 1º de abril de 2017.*



*I - na importação do trigo em grão do exterior e nas aquisições de unidades da Federação não signatárias, bem como na aquisição interestadual efetuada diretamente a produtor localizado em unidades da Federação signatária (Protocolo ICMS 80/16):*

*a) 82,22% (oitenta e dois inteiros e vinte e dois centésimos por cento), quando oriundas do exterior, aplicando-se sobre o montante final obtido a alíquota de 18% (dezoito por cento);*

*b) 95,55% (noventa e cinco inteiros e cinquenta e cinco centésimos por cento), quando oriundas de unidade da Federação com alíquota interestadual de 12% (doze por cento), aplicando-se sobre o montante obtido a alíquota de 18% (dezoito por cento);*

*c) 106,66% (cento e seis inteiros e sessenta e seis centésimos por cento), quando oriundas de unidade da Federação com alíquota interestadual de 7% (sete por cento), aplicando-se sobre o montante final obtido a alíquota de 18% (dezoito por cento);*

*d) 113,33% (cento e treze inteiros e trinta e três centésimos por cento), quando oriundas de unidades da Federação com alíquota interestadual de 4% (quatro por cento), aplicando-se sobre o montante final obtido a alíquota de 18% (dezoito por cento);*

*Nova redação dada ao inciso II do “caput” do art. 4º pela alínea “b” do inciso I do art. 1º do Decreto nº 37.312/17 - DOE de 29.03.17 (Protocolo ICMS 80/16). OBS: efeitos a partir de 1º de abril de 2017.*

*II - nas operações com farinha de trigo ou mistura de farinha de trigo oriundas do exterior e de unidades da federação não signatárias do Protocolo ICMS 46/00 (Protocolo ICMS 80/16):*

*a) 65,64% (sessenta e cinco inteiros e sessenta e quatro centésimos por cento), quando oriundas do exterior, aplicando-se sobre o montante final obtido a alíquota de 18% (dezoito por cento);*

*b) 77,76% (setenta e sete inteiros e setenta e seis centésimos por cento), quando oriundas de unidade da Federação com alíquota interestadual de 12% (doze por cento), aplicando-se sobre o montante obtido a alíquota de 18% (dezoito por cento);*

*c) 87,86% (oitenta e sete inteiros e oitenta e seis centésimos por cento), quando oriundas de unidade da Federação com alíquota interestadual de 7% (sete por cento), aplicando-se sobre o montante final obtido a alíquota de 18% (dezoito por cento);*

*d) 93,92% (noventa e três inteiros e noventa e dois centésimos por cento), quando oriundas de unidades da Federação com alíquota interestadual de 4% (quatro por cento), aplicando-se sobre o montante final obtido a alíquota de 18% (dezoito por cento).*

*CONVÊNIO ICMS 142/18, DE 14 DE DEZEMBRO DE 2018 Dispõe sobre os regimes de substituição tributária e de antecipação de recolhimento do Imposto sobre Operações relativas à Circulação de Mercadorias e sobre Prestações de Serviço de Transporte Interestadual e de Comunicação (ICMS) com encerramento de tributação, relativos ao imposto devido pelas operações subsequentes.*

***Em outros dizeres, dos enunciados acima se depreende que o imposto sobre a mercadoria “farinha de trigo” é antecipado em virtude da Substituição Tributária progressiva, e reporta-se a um fato gerador futuro, cuja a carga***





*tributária será decorrente da aplicação de percentuais sobre o valor da operação, conforme constante do Decreto Estadual 31.382/10.*

Deve ser esclarecido, ainda, que a obrigação de recolhimento do ICMS atribuída ao substituto tributário decorre de previsão expressa do art. 33 da Lei 6.379/96 e essa responsabilidade fica também atribuída ao contribuinte substituído, na forma do §6º do mesmo artigo, de forma que o Regulamento do ICMS não extrapolou os limites legais, criando novas obrigações, como descreveu a defesa. Veja-se:

*Art. 33. Fica atribuída a responsabilidade pelo recolhimento do imposto e respectivos acréscimos legais, na qualidade de sujeito passivo por substituição, ao:*

*I - industrial, comerciante ou outra categoria de contribuinte, pelo pagamento do imposto devido na operação ou operações anteriores; (...)*

*§ 6º 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.*

Cumpre-nos assinalar que nas faturas de receita 1106 existe emitente de notas fiscais com CNPJ raiz nº **31.332.176**, ou seja, de estabelecimento filial da empresa. Todavia, a cobrança do ICMS em questão se dá em razão da substituição tributária das operações subsequentes e não sobre o ICMS diferencial de alíquotas, portanto, é imposto devido e não se confunde com a matéria objeto da ADC-49.

Nesse ponto, cabe ratificar a decisão singular quando fundamenta que as operações em deslinde se amoldam à substituição tributária, veja-se:

*“Cumpre anotar que nas faturas acima citadas não se está exigindo ao ICMS relativo à transferência de mercadorias entre estabelecimentos da mesma empresa, mas o ICMS Substituição Tributária, conforme se fez constar nas referidas faturas: “Receita 1106, ICMS – Substituição por Entradas”. Desse modo, a simples anotação por parte do emitente da nota fiscal de que se trata de operação cuja natureza é “transferência”, não tem o condão de desconstituir a responsabilidade, de contribuinte localizado neste Estado, pelo pagamento do imposto cuja fato gerador ocorrerá posteriormente.”*

Como se sabe, a substituição tributária encerra o ciclo de tributação e não dá direito a crédito fiscal<sup>3</sup>, portanto, trata-se de uma operação final, não podendo se confundir com a operação de simples transferência de mercadorias, conforme foram discriminados nos documentos fiscais.

Outra questão relevante, consiste no processo judicial nº 0812235.51.2021.8.15.2001 (fls. 72/78), cuja sentença reforçou os argumentos da autuada quanto a operações de transferências de mercadorias. No entanto, no processo judicial em debate a decisão não enfrentou o mérito de operações sujeitas ao regime da substituição tributária, mas aquelas de simples transferências de mercadorias.

A substituição tributária tem regulamentação própria, e efeitos diversos, haja vista que depois do recolhimento do ICMS por substituição tributária, as operações

<sup>3</sup>Lei 6.379/96

Art. 33 (...) § 7º **O recolhimento do imposto pelo regime de substituição tributária encerrará a fase de tributação e não dará ensejo a utilização de crédito fiscal pelo adquirente, salvo exceções expressas.**



subsequentes são realizadas sem débito do imposto, ocorrendo prejuízo irre recuperável ao Estado caso o contribuinte substituído não promova o recolhimento.

Dessa forma, a ADC-49 e, como consequência, o processo judicial assinalado não discorrem sobre as operações sujeitas ao regime da substituição tributária.

Resta ainda consignar que nos presentes autos, a Recorrente não comprovou o recolhimento do ICMS substituição tributária das operações com **farinha de trigo** pelo estabelecimento emitente, e por ser o contribuinte substituído destinatário, passa a ter a obrigação de recolher o imposto, na forma da legislação supracitada.

Pelo exposto, ratifico integralmente a decisão singular nessa parte.

### 3. 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. nº 18.930/97, 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 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; (g.n)*

Essa denúncia fiscal foi instruída com o extrato da Faturas em aberto nº 3024068577, 3024276025, 3024466210 e 3024703672. Nessas faturas constam a informação de Receita nº 1154, ICMS - NORMAL FRONTEIRA, e na inicial está descrita a infringência aos artigos 106, inciso I, alínea “g”, combinado com o art. 2º, inciso VI, ambos do RICMS/PB, aprovado pelo Decreto nº 18.930/97.

Conforme justificado em preliminar, embora perceba-se um pequeno equívoco, pois na verdade o inciso VI pertence ao §1º, ou seja, o dispositivo correto é **art. 2º, §1º, inciso VI**, não resta dúvida que a Fazenda lavrou auto de infração de ICMS fronteira garantido, em face da interpretação sistemática da legislação pontuada.

A Recorrente traz argumentos relevantes, afirmando que o crédito tributário é decorrente de operações de transferência entre unidades do mesmo titular, condição que não configura fato gerador para cobrança de ICMS, com fulcro na Súmula 166 do STJ e na ADC 49, além do recurso repetitivo REsp nº 1.125.133 – SP.

Em seguida, aduz que ajuizou, em desfavor do Estado da Paraíba, ação declaratória de inexistência de relação jurídica, autuada sob o n. 0812235 51.2021.8.15.2001, para fins de que fosse reconhecido que as operações de transferência da contribuinte para suas demais unidades, localizadas em outras unidades da federação,



não configuravam fato gerador de ICMS. Anexa, também, sentença corroborando seus argumentos.

Inobstante esses questionamentos da empresa, a decisão monocrática no PAT foi fundamentada com base na ocorrência de nulidade por vício de natureza material, por entender a r. autoridade julgadora que a infração fora descrita de forma genérica, ao fundamento de que não seria possível discernir a hipótese de receita do ICMS fronteira.

Em que pese os abalizados argumentos postos pelo julgador, e da pertinência do debate, mas o vício encontrado na peça inicial é passível de correção, visto que ficou bem determinada a infringência aos artigos 106, inciso I, alínea “g”, que disciplina o ICMS fronteira decorrente de aquisições interestaduais de mercadorias destinadas à comercialização.

Em regra, não será declarada nulidade do auto de infração sem a comprovação de comprovado prejuízo ao direito de defesa, fato que não ocorreu nos presentes autos.

Posta assim a questão, é preciso reformar a decisão de nulidade por vício material declarada na sentença, porque de fato os autos comprovam que as mercadorias eram destinadas à comercialização e consta suficientemente motivada e descrita a infração.

Sendo assim, avançando no exame de mérito, é importante destacar que a decisão singular refutou a argumentação da defesa de que as operações de aquisições de mercadorias se destinavam a processo de industrialização.

De fato, a Recorrente não é cadastrada como empresa industrial desse Estado, mas do Ramo de Comércio Atacadista e foi constituída como escritório administrativo, conforme bem observou o julgador *a quo*:

*“Conforme consta no Sistema de Arrecadação, Tributação e Fiscalização desta Secretaria (Sistema ATF), o contribuinte autuado iniciou sua atividade neste Estado em 28/06/2021, operando como ESCRITÓRIO ADMINISTRATIVO, e nesta condição permaneceu até 30/05/2022, conforme tela abaixo:*

*Portanto, no momento da ocorrência dos fatos geradores acusados no Auto de Infração em exame (meses de novembro de 2021 a março de 2022), seu estabelecimento não era indústria (mas mero “escritório administrativo”). Com isso, as argumentações da defesa de que as mercadorias ingressavam neste Estado com o escopo de serem industrializadas e posteriormente transferidas ou comercializadas, não se sustenta porquanto “escritório administrativo” não opera como indústria (e a Impugnante não trouxe aos autos elementos que comprovassem/demonstrassem entendimento diverso).”*

No que concerne à questão do julgamento do RE 598.677, afetado pela sistemática da repercussão geral pelo Supremo Tribunal Federal, devo consignar que o ICMS fronteira tem gênese na Lei Estadual nº 6.379/96 e no RICMS/PB, todas normas vigentes e eficazes, não havendo sobre elas declarações de inconstitucionalidade no tocante ao ponto trazido pela defesa.



Conforme é cediço, existe a previsão expressa de incidência do imposto na hipótese de entrada no estado de mercadorias ou bens destinados à comercialização, nos termos do art. 3º, §1º, inciso VI, *ipsis litteris*:

*Art. 3º O imposto incide sobre: (...)*

*§ 1º O imposto incide também: (...)*

*Acrescentado o inciso VI ao § 1º do art. 3º pelo art. 2º da Lei nº 7.488/03 (DOE de 02.12.03).*

***VI – sobre a entrada de mercadorias ou bens, quando destinados à comercialização, no momento do ingresso no território do Estado, nos termos do regulamento;***

Portanto, as normas regulamentares contidas nesse auto de infração tem por fundamento a Lei do ICMS desse Estado, garantindo a legalidade da cobrança fiscal.

É sempre bom lembrar que não está na esfera de Competência dos Órgãos Julgadores a declaração de inconstitucionalidade, conforme se depreende dos art. 55 e art. 72-A, da Lei 10.094/13 e da Súmula 03 do CRF-PB, a seguir transcritos:

*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.***

Diante destas considerações, não declarada a inconstitucionalidade pelo Supremo Tribunal Federal, o referido dispositivo legal e sua regulamentação gozam da presunção de constitucionalidade, devendo os Órgãos Julgadores aplicá-los, em consonância com a legislação estadual que endossa a matéria.

Nada obstante, quanto às operações de transferências, cujo emitente do documento fiscal possui o CNPJ raiz nº **31.332.176**, ou seja, de estabelecimento filial da empresa, é necessário reconhecer que se aplica os efeitos da ADC-49, combinado com os efeitos da r. Sentença exarada pelo Juízo 4ª Vara de Fazenda Pública da Capital, na ação n. 0812235.51.2021.8.15.2001, haja vista que a distribuição da ação ocorreu em 8/4/2021.

Isso se deve porque o E. STF modulou os efeitos da ADC nº 49 em 19/4/2023, sendo acatada a proposta do E. Ministro Relator Edson Fachin para garantir a manutenção e a transferência dos créditos de ICMS, determinando que a transferência deverá ser regulamentada pelos Estados até 1º/1/2024. Além disso, ficaram excepcionadas as ações judiciais e processos administrativos existentes até a data da publicação da ata de julgamento do mérito da ADC 49, dia 29/4/2021.



Dessa forma, o crédito tributário lavrado em razão da entrada de mercadorias para comercialização decorrente de transferência de mercadorias é improcedente, sendo abatido do auto de infração.

Resta mantido, em consequência dessa decisão, o crédito tributário das notas fiscais nº 1254, de 3/3/2022 e 1263, de 7/3/2022, no valor do principal de R\$ 59.263,89, haja vista o emitente fornecedor ser empresa diversa, consubstanciando o fato gerador do ICMS fronteira, por se tratar de mercadorias tributáveis e destinadas à comercialização.

Nota Fiscal	Data Cobrança	Data Emissão	Nome Empresarial	CNPJ-Emitente	UF	Total ICMS	Total BC
1254	05/03/2022	03/03/2022	J. ROBERTO COMERCIO ATACADIST	24.994.424/0006-91	SP	<b>35.555,49</b>	323.231,71
1263	09/03/2022	07/03/2022	J. ROBERTO COMERCIO ATACADIST	24.994.424/0006-91	SP	<b>23.708,40</b>	215.530,90
TOTAL DO CRÉDITO TRIBUTÁRIO PRINCIPAL DEVIDO						59.263,89	

#### 4. Das multas aplicadas

A defesa questiona finalmente o montante da multa aplicada, por entender que o percentual de 100% está violando os princípios do não confisco e da proporcionalidade.

Registre-se que a aplicação de multa tributária pelos Órgãos de Fiscalização é uma operação vinculada à Lei. O Fazendário aplicou penalidades previstas nos art. 82, II, “e”, e art. 82, V, “c” da Lei nº 6.379/96, instrumentos normativos cogentes.

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, *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 as multas foram proposta no ato de infração atendendo a legalidade.

Mesmo assim, é necessário acolher as alterações advindas da Lei nº 12.788/23 - DOE DE 29/09/2023, com efeito legal desde a data da publicação<sup>4</sup>, cabendo

<sup>4</sup>Lei nº 12.788/23



à redução das penalidades aplicadas com fulcro no artigo 82, V, alínea “c”, da Lei nº 6.379/96, para o percentual de 75%, em face do Princípio da Retroatividade da Lei mais benigna disciplinada no art. 106, inciso II, alínea “c” do CTN<sup>5</sup>.

Destarte, tendo em vista as justificativas feitas nos tópicos acima, procedo aos ajustes necessários, ficando o crédito tributário assim constituído:

Descrição da Infração	Data inicial	Data final	ICMS AI	Multa AI	ICMS cancelado	Multa cancelada	ICMS 2ª Instância	Multa 2ª Instância (75%)	Número da Fatura
0036 - FALTA DE RECOLHIMENTO DO ICMS - SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA (CONTRIBUINTE SUBSTITUÍDO)	01/12/21	31/12/21	325,50	325,50	0,00	81,38	325,50	244,13	3024061542
	01/01/22	31/01/22	20.714,00	20.714,00	0,00	5.178,50	20.714,00	15.535,50	3024255337
	01/02/22	28/02/22	84.918,49	84.918,49	0,00	21.229,62	84.918,49	63.688,87	3024467571
	01/03/22	31/03/22	15.771,00	15.771,00	0,00	3.942,75	15.771,00	11.828,25	3024725522
0285 - FALTA DE RECOLHIMENTO DO ICMS.	01/12/21	31/12/21	193.512,37	96.756,19	193.512,37	96.756,19	0,00	0,00	3024068577
	01/01/22	31/01/22	109.753,75	54.876,88	109.753,75	54.876,88	0,00	0,00	3024276025
	01/02/22	28/02/22	158.431,51	79.215,76	158.431,51	79.215,76	0,00	0,00	3024466210
	01/03/22	31/03/22	230.086,61	115.043,31	170.822,72	85.411,37	59.263,89	29.631,95	3024703672
<b>TOTAIS</b>			<b>813.513,23</b>	<b>467.621,13</b>	<b>632.520,35</b>	<b>346.692,44</b>	<b>180.992,88</b>	<b>120.928,69</b>	

**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 do recurso voluntário e provimento parcial do recurso de ofício, para alterar a decisão singular, e julgar parcialmente procedente o Auto de Infração de Estabelecimento nº 93300008.09.00001175/2022-95, lavrado em 20 de abril de 2022, contra a empresa **BARAO DE SERRO AZUL TRANSPORTE LTDA**, inscrição estadual nº 16.402.658-4, condenando-a ao pagamento do crédito tributário no valor total de **R\$ 301.921,57 (trezentos e um mil, novecentos e vinte e um reais e cinquenta e sete centavos)**, sendo R\$ 180.992,88 (cento e oitenta mil, novecentos e noventa e dois reais e oitenta e oito centavos) de ICMS, por infringência aos art. 399, VI, c/fulcro no art. 391, §§ 5º e 7º, II; e art. 106, inciso I, alínea “g”, combinado com o art. 2º, §1º, inciso VI, todos do RICMS/PB, e multa de R\$ 120.928,69 (cento e vinte mil, novecentos e vinte e oito reais

Art. 4º Esta Lei entra em vigor na data de sua publicação, produzindo efeitos em relação:

I - ao art. 3º, para as operações realizadas a partir de 1º de outubro de 2023;

II - à alínea “a” do inciso I do art. 1º, a partir de 1º de janeiro de 2024;

III - aos demais dispositivos, na data de sua publicação.

<sup>5</sup>Art. 106. A lei aplica-se a ato ou fato pretérito:(...)

II - tratando-se de ato não definitivamente julgado:(...)

c) quando lhe comine penalidade menos severa que a prevista na lei vigente ao tempo da sua prática.



e sessenta e nove centavos), nos termos do art. 82, II, “e”, art. 82, V, “c” da Lei nº 6.379/96.

Ao tempo que cancelo, por indevido, o montante de **R\$ 979.212,79 (novecentos e setenta e nove mil, duzentos e doze reais e setenta e nove centavos)**, sendo R\$ 632.520,35 (seiscentos e trinta e dois mil, quinhentos e vinte reais e trinta e cinco centavos) de ICMS e R\$ 346.692,44 (trezentos e quarenta e seis mil, seiscentos e noventa e dois reais e quarenta e quatro centavos) de multa por infração.

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

Tribunal Pleno, sessão realizada por meio de videoconferência em 11 de junho de 2024.

Lindemberg Roberto de Lima  
Conselheiro Relator