



PROCESSO Nº 0705932021-0 - e-processo nº 2021.000073898-9

ACÓRDÃO Nº 398/2025

SEGUNDA CÂMARA DE JULGAMENTO

Recorrente: LOJAS RENNER S/A.

Advogado: Sr.º PEDRO KULMANN DE OLIVEIRA, inscrito na OAB/RS sob o nº 119.832

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

Autuantes: EVACI FERREIRA DE ABREU

Relator: CONS.º PAULO EDUARDO DE FIGUEIREDO CHACON.

CRÉDITO INDEVIDO DE ATIVO IMOBILIZADO. NULIDADE. CERCEAMENTO DE DEFESA CONFIGURADO. FALTA DE LANÇAMENTO DE NOTAS FISCAIS DE AQUISIÇÃO. PRESUNÇÃO DE OMISSÃO DE SAÍDAS PRETÉRITAS. ÔNUS DA PROVA DO CONTRIBUINTE. NÃO REGISTRO DE OPERAÇÕES DE SAÍDAS. AJUSTES NO LEVANTAMENTO FISCAL. APROPRIAÇÃO INDEVIDA DE CRÉDITO FISCAL. TRANSFERÊNCIA ENTRE ESTABELECIMENTOS. ESTORNO DE CRÉDITO E DIFAL. LEGALIDADE À ÉPOCA DOS FATOS GERADORES. ESTORNOS DE DÉBITOS IRREGULARES. DESCRIÇÃO GENÉRICA DA INFRAÇÃO. NULIDADE. AUTO DE INFRAÇÃO PARCIALMENTE PROCEDENTE. REFORMADA A DECISÃO RECORRIDA. RECURSO VOLUNTÁRIO PARCIALMENTE PROVIDO.

- A ausência de detalhamento das operações que levaram à glosa do crédito de CIAP, impossibilita a plena defesa do contribuinte, acarretando a nulidade do lançamento.
- A não escrituração de notas fiscais de aquisição autoriza a presunção de omissão de saídas de mercadorias tributáveis, nos termos do art. 646 do RICMS/PB. Cabe ao contribuinte o ônus da prova da não ocorrência das aquisições ou da improcedência da presunção.
- Constatada a efetiva escrituração de parte dos documentos fiscais apontados como omitidos, impõe-se o ajuste no lançamento fiscal para decotar as operações devidamente registradas.
- A despeito do decidido na ADC nº 49 do STF, a modulação dos seus efeitos impõe a manutenção da exigência fiscal relativa



ao estorno de crédito e ao DIFAL em transferências interestaduais de bens de uso, consumo e ativo imobilizado entre estabelecimentos do mesmo titular, ocorridas antes do exercício de 2024, por força do princípio da legalidade estrita e da legislação vigente à época dos fatos.

- A indicação genérica da acusação de estornos de débitos irregulares, sem a precisa identificação dos fatos que ensejaram o lançamento, viola o direito de defesa e acarreta a nulidade do item da acusação.

- Aplicação do princípio da retroatividade da norma penal mais benéfica.

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 parcial provimento, reformando a decisão singular para julgar parcialmente procedente o Auto de Infração de Estabelecimento nº 93300008.0900000364/2021-60 (fls. 2-12), lavrado em 13 de março de 2021, contra a empresa LOJAS RENNEN S/A, inscrição estadual nº 16.153.761-8, condenando-a ao pagamento do crédito tributário na quantia de R\$ 373.758,13 (trezentos e setenta e três mil, setecentos e cinquenta e oito reais e treze centavos), sendo R\$ 216.943,35 (duzentos e dezesseis mil, novecentos e quarenta e três reais e trinta e cinco centavos) de ICMS e R\$ 156.814,78 (cento e cinquenta e seis mil, oitocentos e quatorze reais e setenta e oito centavos) de Multa por infração, de acordo com os seguintes dispositivos normativos:

0009 - FALTA DE LANÇAMENTO DE N.F. DE AQUISIÇÃO NOS LIVROS PRÓPRIOS

Dispositivos: Art. 158, I c/c Art. 160, I c/ fulcro no Art. 646, do RICMS, aprovado P/ Dec. nº 18.930/97

Penalidade: Art. 82, V, "f", da Lei n.6.379/96.

0325 - FALTA DE RECOLHIMENTO DO IMPOSTO ESTADUAL

Dispositivos: Art. 106 do RICMS/PB, aprovado p/Dec. nº 18.930/97

Penalidade: Art. 82, V, "h", da Lei n.6.379/96.

0195 - INDICAR COMO NÃO TRIBUTADAS PELO ICMS, OPERAÇÕES C/MERCADORIAS OU PRESTAÇÕES DE SERVIÇOS SUJEITAS AO IMPOSTO ESTADUAL

Dispositivos: Art. 106, c/c Art. 52, Art. 54, e §2º, I e II, Art. 2º e Art. 3º, Art. 60, I, "b", e III, "d" e I, do RICMS/PB, aprovado p/Dec. nº 18.930/97

Penalidade: Art. 82, IV da Lei n.6.379/96.

0028 - NÃO REGISTRAR NOS LIVROS PRÓPRIOS AS OPERAÇÕES DE SAÍDAS DE MERCADORIAS E/OU AS PRESTAÇÕES DE SERVIÇOS REALIZADAS

Dispositivos: Art. 106 c/c Art. 60, I e II c/c Art. 277, do RICMS/PB, aprovado p/Dec. nº 18.930/97

Penalidade: Art. 82, II, "b", da Lei n.6.379/96.

Cancelo o montante de R\$ 140.964,80 (cento e quarenta mil, novecentos e sessenta e quatro reais e oitenta centavos), pelas razões já explanadas.



Registro que o contribuinte quitou o crédito tributário relativo à acusação nº 0195.

Intimações a cargo da repartição preparadora, na forma regulamentar, que deverá observar o comando do art. 11, § 9º da Lei nº 10.094/2013.

P.R.I.

Segunda Câmara de Julgamento, Sessão realizada por meio de videoconferência, em 29 de julho de 2025.

PAULO EDUARDO DE FIGUEIREDO CHACON
Conselheiro

LEONILSON LINS DE LUCENA
Presidente

Participaram do presente julgamento os membros da Segunda Câmara de Julgamento, RÔMULO TEOTÔNIO DE MELO ARAÚJO, LINDEMBERG ROBERTO DE LIMA E EDUARDO SILVEIRA FRADE.

ELIPHAS NETO PALITOT TOSCANO
Assessor



PROCESSO Nº 0705932021-0 - e-processo nº 2021.000073898-9

SEGUNDA CÂMARA DE JULGAMENTO

Recorrente: LOJAS RENNER S/A.

Advogado: Sr.º PEDRO KULMANN DE OLIVEIRA, inscrito na OAB/RS sob o nº 119.832

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

Autuantes: EVACI FERREIRA DE ABREU

Relator: CONS.º PAULO EDUARDO DE FIGUEIREDO CHACON.

CRÉDITO INDEVIDO DE ATIVO IMOBILIZADO. NULIDADE. CERCEAMENTO DE DEFESA CONFIGURADO. FALTA DE LANÇAMENTO DE NOTAS FISCAIS DE AQUISIÇÃO. PRESUNÇÃO DE OMISSÃO DE SAÍDAS PRETÉRITAS. ÔNUS DA PROVA DO CONTRIBUINTE. NÃO REGISTRO DE OPERAÇÕES DE SAÍDAS. AJUSTES NO LEVANTAMENTO FISCAL. APROPRIAÇÃO INDEVIDA DE CRÉDITO FISCAL. TRANSFERÊNCIA ENTRE ESTABELECIMENTOS. ESTORNO DE CRÉDITO E DIFAL. LEGALIDADE À ÉPOCA DOS FATOS GERADORES. ESTORNOS DE DÉBITOS IRREGULARES. DESCRIÇÃO GENÉRICA DA INFRAÇÃO. NULIDADE. AUTO DE INFRAÇÃO PARCIALMENTE PROCEDENTE. REFORMADA A DECISÃO RECORRIDA. RECURSO VOLUNTÁRIO PARCIALMENTE PROVIDO.

- A ausência de detalhamento das operações que levaram à glosa do crédito de CIAP, impossibilita a plena defesa do contribuinte, acarretando a nulidade do lançamento.
- A não escrituração de notas fiscais de aquisição autoriza a presunção de omissão de saídas de mercadorias tributáveis, nos termos do art. 646 do RICMS/PB. Cabe ao contribuinte o ônus da prova da não ocorrência das aquisições ou da improcedência da presunção.
- Constatada a efetiva escrituração de parte dos documentos fiscais apontados como omitidos, impõe-se o ajuste no lançamento fiscal para decotar as operações devidamente registradas.
- A despeito do decidido na ADC nº 49 do STF, a modulação dos seus efeitos impõe a manutenção da exigência fiscal relativa ao estorno de crédito e ao DIFAL em transferências



interestaduais de bens de uso, consumo e ativo imobilizado entre estabelecimentos do mesmo titular, ocorridas antes do exercício de 2024, por força do princípio da legalidade estrita e da legislação vigente à época dos fatos.

- A indicação genérica da acusação de estornos de débitos irregulares, sem a precisa identificação dos fatos que ensejaram o lançamento, viola o direito de defesa e acarreta a nulidade do item da acusação.

- Aplicação do princípio da retroatividade da norma penal mais benéfica.

RELATÓRIO

Em análise nesta Corte, o recurso voluntário interposto contra decisão monocrática que julgou procedente o Auto de Infração nº 93300008.0900000364/2021-60 (fls. 2-12), lavrado em 13 de março de 2021, contra a empresa LOJAS RENNERT S/A, inscrição estadual nº 16.153.761-8, no qual constam as seguintes acusações, *ipsis litteris*:

0332 - CRÉDITO INDEVIDO (ATIVO IMOBILIZADO) EM VIRTUDE DE APURAÇÃO INCORRETA DO CRÉDITO FISCAL>>> O contribuinte suprimiu o recolhimento do imposto estadual por ter aproveitado o crédito fiscal, concernente à aquisição de ativo fixo, em montante superior ao devido, tendo em vista a inobservância da correta forma para a apuração do imposto em cada período.

Dispositivos: Art. 78, I, II e III do RICMS, aprovado P/ Dec. nº 18.930/97

Penalidade: Art. 82, II, "h", da Lei n.6.379/96.

0009 - FALTA DE LANÇAMENTO DE N.F. DE AQUISIÇÃO NOS LIVROS PRÓPRIOS >> O contribuinte suprimiu o recolhimento do imposto estadual por ter adquirido mercadorias com recursos advindos de omissões de saídas pretéritas de mercadorias tributáveis e/ou a realização de prestações de serviços tributáveis sem o pagamento do imposto devido, constatada pela falta de registro de notas fiscais nos livros próprios.

Dispositivos: Art. 158, I c/c Art. 160, I c/ fulcro no Art. 646, do RICMS, aprovado P/ Dec. nº 18.930/97

Penalidade: Art. 82, V, "f", da Lei n.6.379/96.

0325 - FALTA DE RECOLHIMENTO DO IMPOSTO ESTADUAL >>> O contribuinte reduziu o recolhimento do imposto estadual, por ter utilizado de apropriação indevida de crédito fiscal.

Nota Explicativa: 325-MOTIVADO PELA UTILIZAÇÃO INDEVIDA DE CRÉDITO FISCAL DECORRENTE: 1-DOS ESTORNOS DOS DÉBITOS NAS TRANSFERÊNCIAS DO ATIVO IMOBILIZADO E MERCADORIAS PARA USO E CONSUMO DESTINADOS A OUTRO ESTADO (ART, 638); 2-DO ICMS-DIFAL PAGOS INCLUÍDOS NAS RECEITAS 1154 DO ATIVO IMOBILIZADO E MERCADORIAS PARA USO E CONSUMO; 3-DE CRÉDITO A MAIOR DO ICMS-FRONTEIRA; 4-DE ESTORNOS DE DÉBITOS IRREGULARES. CONTRARIANDO DISPOSTO NOS ART. 72,78 E 638 DO RICMS/PB, APROV. P/DEC.



N.18.930/97 E CONSEQUENTE FALTA DE RECOLHIMENTO DO IMPOSTO. APURADOS OS IMPOSTOS ATRAVÉS DA RECONSTITUIÇÃO DA CONTA CORRENTE DO ICMS.

Dispositivos: Art. 106 do RICMS/PB, aprovado p/Dec. nº 18.930/97

Penalidade: Art. 82, V, "h", da Lei n.6.379/96.

0195 - INDICAR COMO NÃO TRIBUTADAS PELO ICMS, OPERAÇÕES C/MERCADORIAS OU PRESTAÇÕES DE SERVIÇOS SUJEITAS AO IMPOSTO ESTADUAL >> Falta de recolhimento do imposto estadual, face à ausência de débito(s) do imposto nos livros próprios, em virtude de o contribuinte ter indicado no(s) documento(s) fiscal(is) operações com mercadorias tributáveis ou prestações de serviços como sendo não tributada(s) pelo ICMS.

Dispositivos: Art. 106, c/c Art. 52, Art. 54, e §2º, I e II, Art. 2º e Art. 3º, Art. 60, I, "b", e III, "d" e I, do RICMS/PB, aprovado p/Dec. nº 18.930/97

Penalidade: Art. 82, IV da Lei n.6.379/96.

0028 - NÃO REGISTRAR NOS LIVROS PRÓPRIOS AS OPERAÇÕES DE SAÍDAS DE MERCADORIAS E/OU AS PRESTAÇÕES DE SERVIÇOS REALIZADAS >> Falta de recolhimento do imposto estadual, tendo em vista o contribuinte, contrariando dispositivos legais, deixou de lançar nos livros Registro de Saídas e de Apuração do ICMS, operações de saídas de mercadorias tributáveis e/ou as prestações de serviços realizadas, conforme documentação fiscal.

Dispositivos: Art. 106 c/c Art. 60, I e II c/c Art. 277, do RICMS/PB, aprovado p/Dec. nº 18.930/97

Penalidade: Art. 82, II, "b", da Lei n.6.379/96.

Por decorrência, o representante fazendário constituiu o crédito tributário na quantia de R\$ 514.722,93 (quinhentos e quatorze mil, setecentos e vinte e dois reais e noventa e três centavos), sendo R\$ 276.759,74 (duzentos e setenta e seis mil, setecentos e cinquenta e nove reais e setenta e quatro centavos) de ICMS e R\$ 237.963,19 (duzentos e trinta e sete mil, novecentos e sessenta e três reais e dezenove centavos) de multa por infração.

Após cientificada por meio de DT-e, a autuada, por intermédio de seus procuradores, apresentou impugnação tempestiva contra os lançamentos dos créditos tributários consignados no Auto de Infração em análise (fls. 205 a 233).

Ato contínuo, os autos foram conclusos e remetidos à Gerência Executiva de Julgamento de Processos Fiscais, oportunidade na qual foram distribuídos ao julgador fiscal João Lincoln Diniz Borges, que decidiu pela procedência da exigência fiscal, nos termos da seguinte ementa:

NULIDADE IMPERTINENTE. INEXISTÊNCIA DE CERCEAMENTO DE DEFESA. APROPRIAÇÃO INDEVIDA DE CRÉDITOS FISCAIS NO ATIVO IMOBILIZADO. OMISSÃO DE SAÍDAS PRETÉRITAS DE MERCADORIAS TRIBUTÁVEIS. NOTAS FISCAIS NÃO LANÇADAS. CRÉDITO INDEVIDO EM OPERAÇÕES DE ESTORNO DE DÉBITO E DIFAL. AUSÊNCIA DE DÉBITOS NAS OPERAÇÕES DE SAÍDAS DE MERCADORIAS. INDICAR COMO NÃO TRIBUTÁVEIS (ST)



MERCADORIAS TRIBUTÁVEIS FATURADAS. FALTA DE REGISTRO DE OPERAÇÕES DE SAÍDA. DENÚNCIAS COMPROVADAS.

- A lavratura do auto de infração foi procedida consoante às cautelas da lei, não havendo casos de nulidade de que tratam os artigos 14 a 17 da Lei nº 10.094/13, atendendo aos requisitos formais, essenciais à sua validade, oportunizando-se ao contribuinte todos os momentos para que se defendesse, reiterando-se a ampla defesa, o contraditório, e o devido processo legal administrativo.

O permissivo legal para utilização dos créditos de ICMS relativos às aquisições de bens destinados ao ativo imobilizado alberga-se no princípio da não-cumulatividade deste tributo. “In casu” comprova-se a ocorrência de apropriação indevida de crédito fiscal oriundo de ativo permanente, diante de erro na metodologia de cálculo do coeficiente para determinação do creditamento de ICMS a ser lançado no registro E111 da EFD/ SPED FISCAL, na forma determinada pelo inciso III do § 1º do art. 78 do RICMS/PB, aprovado pelo Dec. nº 18.930/97.

- A falta de lançamento de notas fiscais de aquisição nos livros próprios conduz à presunção de saídas de mercadorias tributáveis sem pagamento do imposto estadual, nos termos do artigo 646, inciso IV do RICMS/PB, visto representar dispêndios não declarados suportados por receitas omitidas, situação aplicada ao caso presente, diante da falta de prova negativa de que as notas fiscais de entradas foram registradas nos livros próprios.

- Inexistência de ocorrência de prática de infração reiterada para a situação tipificada aos fatos imputados pela fiscalização.

- Comprovada a procedência da Infração nº 0195, decorrente de indicação de operações fiscais não tributáveis (ST) quando das saídas de mercadorias declaradas nos livros próprios/EFD, devidamente reconhecida e recolhida pela autuada.

- Confirma-se a denúncia de crédito indevido em diversas operações fiscais que tiveram apropriação de crédito indevido em mercadorias para uso e consumo e com crédito maior que o permitido, além de estorno de débito injustificadamente, não se revelando, portanto, a legitimidade necessária para usufruto creditício pela adquirente.

- No tocante a Infração nº 0028 ficou comprovada à existência de repercussão tributária pela falta de registro das NF-e e das NFC-e nos assentamentos fiscais próprios do contribuinte. AUTO DE INFRAÇÃO PROCEDENTE

Após tomar ciência da decisão singular por meio de DT-e (29/07/2022), o sujeito passivo apresentou recurso voluntário, por meio do qual suscitou os seguintes pontos:

- a) Em relação à acusação 0332 – crédito indevido do ativo imobilizado, que, de acordo com o entendimento da Recorrente, o cálculo do coeficiente para apropriação dos créditos de ICMS apurados no mês deve considerar apenas as operações tributadas e não tributadas que digam respeito a transferência de titularidade de mercadorias.
- b) o auto de infração não traz qualquer fundamentação ou razão para a desconsideração de parte das operações, simplesmente considerando um valor menor de saídas tributadas nas planilhas juntadas e, logo, aplicando um índice menor que o devido, de forma a reduzir o crédito fiscal que a empresa faz jus, de forma completamente injustificada e desprovida de legalidade, situação que enseja o cerceamento ao



- direito de defesa e a necessidade de reconhecimento da nulidade do lançamento;
- c) Que o índice apropriação do CIAP utilizado pela empresa está correto e, tomando como exemplo o período de fev/2018, verificou que a fiscalização deu interpretação incorreta a CFOP, a exemplo do 5405, que o considerou não tributada, entretanto, trata-se de uma venda de mercadoria sujeita ao regime da substituição tributária, situação que não seria suficiente para considerar a saída com isenta ou não tributada nos termos do art. 20 da Lei Kandir;
 - d) que as mercadorias sejam sujeitas a ao regime de substituição tributária do ICMS, a saída posterior não afasta de forma alguma a caracterização das operações envolvendo essas mercadorias como tributadas, pois o que importa, nos termos da Lei Kandir, é a mercadoria se sujeitar ou não à tributação, sendo que nesse caso estava sujeita à incidência do ICMS, ainda que em momento anterior da operação;
 - e) que a Recorrente é uma empresa com atuação no varejo de mercadorias de vestuário e acessórios, tendo como público os consumidores finais da cadeia comercial. Não há remessas isentas ou não tributadas, de forma que o Auto de Infração se equivoca ao considerar valor total de saídas tributadas, bem como índice de apropriação, inferiores ao efetivamente devido. No mesmo sentido, em todas as vendas registradas ao consumidor final pelo estabelecimento autuado, há a transferência da titularidade do bem;
 - f) a comprovação do equivocado procedimento da fiscalização em relação à uma das competências, ainda que por amostragem, é suficiente para justificar a desconstituição dessa infração ou, no mínimo, a conversão do feito em diligência para se apurar cada uma das operações tributadas indevidamente desconsideradas, o que, repita-se, não foi justificado no âmbito do auto de infração;
 - g) Em relação às acusações 0009 e 0028, que é indevida a aplicação de presunção, por falta de sentido e nexo causal, em relação à falta de escrituração de notas fiscais, pois não há prova da efetiva ocorrência do fato gerador;
 - h) a presunção de omissão de saídas pela falta de escrituração de saídas não leva em conta que as notas fiscais objeto da lide podem se referir a mercadorias que não serão objeto de venda posteriormente, como, por exemplo, notas fiscais relativas a mercadorias destinadas ao ativo imobilizado e para uso/consumo pelo estabelecimento;
 - i) que as Notas Fiscais nº 75549, 76021 e 83885 (acostadas ao processo administrativo), apontadas como entradas não escrituradas e com presunção de omissão de saídas, com falta de recolhimento de ICMS, referem-se a entradas de mercadorias que NÃO serão objeto de venda posterior, sendo relativas a produtos de higiene adquiridos do mesmo fornecedor e destinados à limpeza e manutenção de condições sanitárias no estabelecimento da Recorrente;



- j) a decisão recorrida não atentou para o fato de as mercadorias que constaram dos documentos fiscais não escriturados não seriam objeto de saída subsequente, mesmo que pudesse ter assim concluído pela mera análise dos referidos documentos;
- k) foi possível apurar que diversas notas fiscais, indicadas pela fiscalização como não escrituradas, foram registradas no arquivo SPED/EFD, inexistindo qualquer formalidade descumprida ou valor de tributo não recolhido;
- l) a conduta adotada pela Recorrente ao supostamente deixar de registrar uma nota fiscal na escrituração é idêntica às demais e se repete igualmente ao longo de todas as competências do período autuado, o que nitidamente caracteriza perpetuação de infrações da mesma espécie, de modo que a conduta deve ser vista como uma só e deve ser aplicada uma única penalidade, nos termos do art. 71 do Código Penal, que trata de infração continuada;
- m) Sobre a acusação 0325, que deve ser reconhecida a nulidade do lançamento, em especial, em relação ao item 4 da acusação, pois apesar da “descrição” apresentada, o fato é que o auto de infração deixa de atender aos requisitos legais inerentes ao ato de lavratura de qualquer auto de lançamento. Veja-se que, apesar das diversas tentativas da Recorrente de entender qual a exata infração cometida, quais foram os efetivos estornos de débitos irregulares e, principalmente, por qual motivo foram assim considerados, não foi possível verificar plenamente as razões para tanto.
- n) a Fiscalização entende pela irregularidade dos estornos efetivados sem explicar, minimamente, as razões para tanto, prejudicando frontalmente a defesa do contribuinte que segue, neste momento, buscando revisar todos os procedimentos adotados que podem ter gerado os valores objeto da autuação fiscal;
- o) Ocorre que muitas e complexas são as situações que, sob o olhar do Fisco, podem cominar em uma situação de estorno indevido de débito resultando em saldo devedor pelo contribuinte. O auto de infração, porém, é genérico e não permite a devida verificação do fato gerador dos valores indicados, prejudicando severamente o contribuinte de boa-fé que busca estar regularizado junto ao Estado da Paraíba.
- p) nada obstante essa situação de falta de acesso a informações e ausência de descrição assertiva no âmbito do auto de infração, foi possível apurar que o lançamento no valor de R\$ 19.170,01 referente a competência 08/2019, supramencionado, refere-se às saídas do CFOP 6949 (Outra saída de mercadoria ou prestação de serviço não especificado), sendo operação em que não há incidência de impostos estaduais, e, logo, de ICMS.
- q) tem-se que, por um mero erro sistêmico, a Recorrente acabou por tributar essas saídas e recolher ICMS que não era devido. Por conta disso, foi efetuado o retorno desse valor indevidamente recolhido através do lançamento de estorno de débito, nesse exato mesmo



valor, servindo como crédito no livro de registro de apuração. Dessa forma, o débito equivocadamente de ICMS, por mero equívoco sistêmico, acabou por ser anulado.

- r) No mérito, que as operações envolvendo essas remessas interestaduais de mercadorias destinadas ao ativo imobilizado ou a uso/consumo, descritas na fiscalização e que, segundo o auto, deveriam ensejar estorno de ICMS e recolhimento de ICMS DIFAL, se deram entre estabelecimentos da Lojas Renner S/A, ora Recorrente.
- s) que a remessa de bens (destinados a imobilizado e uso/consumo) de estabelecimento localizado em outro estado da federação para loja localizada no Estado da Paraíba não se configura como operação de compra e venda de mercadorias, nem, consequentemente, como operações em que há transferência da titularidade.
- t) que as operações analisadas pela fiscalização e que envolveram a transferência de mercadorias de estabelecimento da Recorrente para ativo imobilizado ou uso/consumo do estabelecimento filial situado em Cabedelo, no Estado da Paraíba, não fizeram surgir a obrigação tributária de efetuar estorno do crédito relativo ao ICMS, nem ao Diferencial de Alíquota (DIFAL) de ICMS em favor desse Estado. Isso, pois, (i) a transferência não diz respeito à transferência de titularidade e, portanto, não se enquadra na regra constitucional que determina a anulação do crédito quando a operação subsequente não é tributada e (ii) o contribuinte tem direito a se apropriar de crédito do DIFAL decorrente de aquisição de bens destinados ao ativo imobilizados e para uso e consumo.

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

É o relatório.

VOTO

Trata-se de Auto de Infração que visa a exigir da empresa LOJAS RENNEN S/A, crédito tributário decorrente das acusações supra indicadas, em relação aos exercícios de 2017 e 2019.

Inicialmente, faz-se necessário declarar que o recurso da autuada foi interposto no prazo previsto no art. 77 da Lei nº 10.094/2013.

Deve ser registrado que o contribuinte efetuou o pagamento de parte do crédito tributário, conforme consulta realizada no Sistema Administração Tributária e Financeira - ATF da Secretaria de Estado da Fazenda, ensejando, dessa forma, nos termos do art. 156, I do CTN, a extinção da obrigação e, consequentemente, a desnecessidade de avaliação pela instância administrativa em relação ao lançamento que não foram objeto do efeito devolutivo do recurso de ofício, a saber, a infração nº 0195 - INDICAR COMO NÃO TRIBUTADAS PELO ICMS, OPERAÇÕES



C/MERCADORIAS OU PRESTAÇÕES DE SERVIÇOS SUJEITAS AO IMPOSTO ESTADUAL.

Antes de passarmos à análise do mérito de cada acusação, serão analisadas as preliminares arguidas pela recorrente.

1. Das Preliminares Suscitadas

1.1. Do Pedido de Diligência

Com relação ao pedido de realização diligência, destaco que os elementos carreados aos autos são suficientes para formar o convencimento desta relatoria, tornando desprovida a realização de diligência fiscal para o deslinde da lide, pois, em relação às acusações da falta de lançamento de notas fiscais de aquisição nos livros próprios e de não registrar nos livros próprios as operações de saídas, apesar do alto volume de notas fiscais a serem analisadas, é possível alcançar a verdade material por meio de confronto entre as provas apresentadas pela fiscalização e os dados constantes nas escriturações fiscais digitais enviadas pela recorrente.

Ademais, os pontos contestados pela recorrente, na peça recursal estão claramente dispostos nos autos, sendo mais que suficientes para a elucidação da controvérsia, não havendo, portanto, a necessidade de realização de diligência. Dessa forma, fica resguardado o direito de ampla defesa e contraditório, até porque a recorrente manifestou-se nos autos em todas as oportunidades permitidas pela lei.

Assim, pelas razões acima, com fulcro no artigo 61 da Lei nº 10.094/13, indefiro o pedido de realização de diligência.

1.2. Da Nulidade da acusação Crédito Indevido do Ativo Imobilizado

Em apertada síntese, o recorrente sustenta que o auto de infração não traz qualquer fundamentação ou razão para a desconsideração de parte das operações, simplesmente considerando um valor menor de saídas tributadas nas planilhas juntadas e, logo, aplicando um índice menor que o devido, de forma a reduzir o crédito fiscal que a empresa faz jus, de forma completamente injustificada e desprovida de legalidade.

No seu entender, tal situação viola o art. 41 da Lei nº 10.094/2013, pois não se tem informações sobre as operações de saídas desconsideradas e as razões para tanto.

Com a devida vênia ao entendimento do ilustre julgador monocrático, assiste razão ao recorrente, pois as provas apresentadas pela fiscalização (fls. 48 e 49) apenas consolidam a realização de novo cálculo do índice de apropriação do crédito, sem indicar, contudo, quais foram as operações expurgadas ou, quiçá, incluídas no numerador/denominador da fração, impedindo o pleno exercício do direito de defesa do contribuinte.

Portanto, apesar de o contribuinte ter apresentado, em decorrência do princípio da eventualidade, defesa de mérito questionando a natureza das operações relativas à substituição tributária e a sua eventual classificação quanto à sua posição na fração do cálculo do índice de apropriação do crédito, deve ser levado em conta que o contribuinte possui um rol de operações que podem ter sido objeto de escrutínio por



parte da fiscalização, conforme pode ser constatado, à título exemplificativo, por meio dos seguintes registros relacionados com o exercício de 2018:

ENTRADAS	
CFOP	Descrição CFOP
1152	TRANSFERÊNCIA PARA COMERCIALIZAÇÃO.
1202	DEVOLUÇÃO DE VENDA DE MERCADORIA ADQUIRIDA OU RECEBIDA DE TERCEIROS, OU QUALQUER DEVOLUÇÃO DE MERCADORIA EFETUADA PELO MEI COM EXCEÇÃO DAS CLASSIFICADAS NOS CÓDIGOS 1.503, 1.504, 1.505 E 1.506.
1411	DEVOLUÇÃO DE VENDA DE MERCADORIA ADQUIRIDA OU RECEBIDA DE TERCEIROS EM OPERAÇÃO COM MERCADORIA SUJEITA AO REGIME DE SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA.
1552	TRANSFERÊNCIA DE BEM DO ATIVO IMOBILIZADO.
1556	COMPRA DE MATERIAL PARA USO OU CONSUMO.
2152	TRANSFERÊNCIA PARA COMERCIALIZAÇÃO.
2353	AQUISIÇÃO DE SERVIÇO DE TRANSPORTE POR ESTABELECIMENTO COMERCIAL.
2406	COMPRA DE BEM PARA O ATIVO IMOBILIZADO CUJA MERCADORIA ESTÁ SUJEITA AO REGIME DE SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA.
2409	TRANSFERÊNCIA PARA COMERCIALIZAÇÃO EM OPERAÇÃO COM MERCADORIA SUJEITA AO REGIME DE SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA.
2551	COMPRA DE BEM PARA O ATIVO IMOBILIZADO.
2552	TRANSFERÊNCIA DE BEM DO ATIVO IMOBILIZADO.
2556	COMPRA DE MATERIAL PARA USO OU CONSUMO.
2557	TRANSFERÊNCIA DE MATERIAL PARA USO OU CONSUMO.
2902	RETORNO DE MERCADORIA REMETIDA PARA INDUSTRIALIZAÇÃO POR ENCOMENDA.
2910	ENTRADA DE BONIFICAÇÃO, DOAÇÃO OU BRINDE.
2911	ENTRADA DE AMOSTRA GRÁTIS.
2949	OUTRA ENTRADA DE MERCADORIA OU PRESTAÇÃO DE SERVIÇO NÃO ESPECIFICADA.
SAÍDAS	
CFOP	Descrição CFOP
5102	VENDA DE MERCADORIA ADQUIRIDA OU RECEBIDA DE TERCEIROS, OU QUALQUER VENDA DE MERCADORIA COM EXCEÇÃO DAS SAÍDAS CLASSIFICADAS NOS CÓDIGOS 5.501, 5.502, 5.504 E 5.505.
5152	TRANSFERÊNCIA DE MERCADORIA ADQUIRIDA OU RECEBIDA DE TERCEIROS.
5405	VENDA DE MERCADORIA ADQUIRIDA OU RECEBIDA DE TERCEIROS EM OPERAÇÃO COM MERCADORIA SUJEITA AO REGIME DE SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA, NA CONDIÇÃO DE CONTRIBUINTE SUBSTITUÍDO.
5927	LANÇAMENTO EFETUADO A TÍTULO DE BAIXA DE ESTOQUE DECORRENTE DE PERDA, ROUBO, DANO OU FURTO.
6152	TRANSFERÊNCIA DE MERCADORIA ADQUIRIDA OU RECEBIDA DE TERCEIROS.
6552	TRANSFERÊNCIA DE BEM DO ATIVO IMOBILIZADO.
6557	TRANSFERÊNCIA DE MATERIAL PARA USO OU CONSUMO.
6915	REMESSA DE MERCADORIA OU BEM PARA CONSERTO OU REPARO.

Dessa forma, não há como se validar o procedimento fiscal o que não indicou precisamente qual foi o motivo / as operações pelo qual o cálculo do CIAP do contribuinte foi desconsiderado, situação que configura um vício material no lançamento.

Considerando os períodos lançados, não há, em decorrência do prazo decadencial, viabilidade de novo lançamento.

1.3. Da Nulidade da acusação Falta de Lançamento de N. F. de Aquisição e Não Registrar Operações de Saídas – Incabível presunção de ocorrência das operações objeto das NF's.



Como matéria preliminar, o recorrente sustenta que os lançamentos devem ser anulados, pois foram baseados em aplicações indevidas de presunções, citando, inicialmente, que não há provas da efetiva ocorrência do fato gerador, situação que comprovaria que o procedimento fiscal não estabeleceu o nexo de causalidade entre o fato (mercadorias sem escrituração da nota fiscal) e o fato infracional imputado (omissão de saídas), existindo, na verdade, eventualmente, apenas a emissão de notas fiscais, com destaque do ICMS e a contabilização, sendo que apenas se demonstrou a ausência de escrituração, ou seja, descumprimento de obrigação acessória.

Alega, ainda, que a presunção de omissão de saídas pela falta de escrituração de saídas não leva em conta que as notas fiscais objeto da lide podem se referir a mercadorias que não serão objeto de venda posteriormente, como, por exemplo, notas fiscais relativas a mercadorias destinadas ao ativo imobilizado e para uso/consumo pelo estabelecimento e que não há relação entre a não escrituração de nota fiscal (infração que pode demandar apenas a aplicação de multa isolada) e a ocorrência de omissões de saídas de mercadorias tributadas.

Assevera ainda, a existência de fatos que ocasionam, eventualmente, as diferenças entre notas fiscais lançadas e escrituradas, destacando-se os seguintes: notas fiscais canceladas, notas fiscais emitidas indevidamente pelo fornecedor, notas fiscais objeto de devolução, notas fiscais emitidas em duplicidade, notas fiscais emitidas com erros e notas fiscais relativas a operações que não tiveram seguimento.

Por fim, sustenta que tais acusações não obedecem ao princípio da verdade material.

A acusação nº 0009 contida na exordial encontra lastro legal na disposição dos artigos 3º, § 8º da Lei nº 6.379/96 e art. 646 do RICMS/PB, que estabelecem o seguinte regramento:

Lei nº 6.379/96:

Art. 3º O imposto incide sobre:

(...)

§ 8º O fato de a escrituração indicar insuficiência de caixa e bancos, suprimidos a caixa e bancos não comprovados ou a manutenção no passivo de obrigações já pagas ou inexistentes, bem como a ocorrência de entrada de mercadorias não contabilizadas ou de declarações de vendas pelo contribuinte em valores inferiores às informações fornecidas por instituições financeiras e administradoras de cartões de crédito, autorizam a presunção de omissão de saídas de mercadorias tributáveis ou de prestações de serviços sem o recolhimento do imposto, ressalvada ao contribuinte a prova da improcedência da presunção.

RICMS/PB:

Art. 646. Autorizam a presunção de omissão de saídas de mercadorias tributáveis ou a realização de prestações de serviços tributáveis sem o recolhimento do imposto, ressalvada ao contribuinte a prova da improcedência da presunção:

(...)

IV – a ocorrência de entrada de mercadorias não contabilizadas;



Percebe-se que a legislação de regência do ICMS determina o lançamento da obrigação principal acrescida da multa por infração quando identificada a falta de escrituração de notas fiscais de entrada nos livros próprios, motivo pelo qual, encontra-se correta a descrição do fato gerador bem como a apresentação das provas por meio da planilha anexada ao processo entre as folhas 15 a 45.

Ademais, esta planilha apresenta o conjunto de informações que permitem a perfeita identificação das operações realizadas pela empresa autuada, fornecendo a materialidade para a constituição do crédito tributário, bem como, viabilizando à autuada todos os elementos necessários ao exercício do seu direito de defesa.

Vale ressaltar que o Egrégio Conselho de Recursos Fiscais da Paraíba possui súmula administrativa¹ que enfrenta a questão, determinado que recai sobre o contribuinte o ônus da prova negativa da aquisição, autorizando a imputação da infração sobre as operações que envolvam desembolso financeiro.

Esse é o entendimento há muito exarado por este Colegiado, merecendo destaque os seguintes trechos do didático voto do Ilustre Relator Anísio de Carvalho Costa Neto, que assim se manifestou:

“Ora, a obrigatoriedade de escrituração do Livro Registro de Entradas envolve outra obrigação: a de manter nele todos os registros de aquisição de mercadorias com a qual o contribuinte transacione em referido período, de acordo com o que estabelece o artigo 276 do RICMS:

Art. 276. O Registro de Entradas, modelos 1 ou 1-A, Anexos 24 e 25, destina-se à escrituração do movimento de entradas de mercadorias, a qualquer título, no estabelecimento e de utilização de serviços de transporte e de comunicação. (grifo nosso)

Da parte grifada do texto extrai-se que a obrigatoriedade se estende a qualquer tipo de aquisição, não importando se a aquisição se destina à revenda, ativo fixo ou consumo. Pouco importa. Adquiriu mercadorias ou contratou serviços, nasce a obrigação de lançar no livro registro de entrada. Assim, se algumas aquisições realizadas pelo autuado não se destinam à revenda, nada mais irrelevante, a presunção de que trata o artigo 646, destacado adiante, prevalece.

(...)

E, faça-se aqui uma advertência que se mostra necessária em função de confusões que ocorrem quando se pretende entender o fim a que se presta a presunção autorizada pelo dispositivo em destaque: o que se cobra nesse caso não é o somatório das notas fiscais não lançadas. Não são as notas fiscais não lançadas em si o objeto da autuação. O que se tributa é o valor das saídas de mercadorias tributáveis omitidas em etapa anterior e cujo resultado das operações serviu de esteio para o pagamento das aquisições cujas entradas

¹ NOTA FISCAL NÃO LANÇADA

SÚMULA 02 – A constatação de falta de registro de entrada de nota fiscal de aquisição impõe ao contribuinte o ônus da prova negativa da aquisição, em razão da presunção legal de omissão de saídas pretéritas de mercadorias tributáveis. (Acórdãos nºs: 305/2018; 394/2018; 475/2018; 577/2018; 589/2018; 595/2018)



não foram registradas. A presunção é de saídas pretéritas ao pagamento das referidas notas fiscais.

Daí porque é irrelevante para a consideração da procedência da autuação o fato de as aquisições se referirem a mercadorias tributáveis ou não ou que as mercadorias constantes dos exemplificados documentos estejam submetidas ao regime de substituição tributária. Irrelevante é a natureza da operação. O que importa é que, havendo notas fiscais não lançadas, autorizada está a presunção de que houve saída pretérita de mercadorias tributável omitida.”²

Assim, a imputação da infração deve ser restrita às operações que envolvam desembolso financeiro, uma vez que os lançamentos dos créditos tributários contidos nos autos não são decorrentes do conjunto de notas identificadas no relatório apresentado pela autoridade fiscal, pelo contrário, este conjunto de notas indica apenas que em momento anterior ocorreu utilização de receita marginal.

Sobre o argumento segundo o qual “as presunções não podem servir de base a lançamento fiscal”, convém registrar que deve ser respeitado o Regimento Interno do Conselho de Recursos Fiscais, que determina, no Parágrafo Único do art. 1º, obediência aos atos normativos estaduais, com o seguinte enunciado:

Art. 1º O Conselho de Recursos Fiscais - CRF, a que se refere o art. 142 da Lei nº 10.094, de 27 de setembro de 2013, órgão vinculado à Secretaria de Estado da Fazenda - SEFAZ, a quem compete, em segunda instância administrativa, julgar os recursos interpostos contra decisões proferidas em processos administrativos tributários contenciosos ou de consultas, é o órgão colegiado da Justiça Fiscal Administrativa, com autonomia funcional, sede na Capital e alçada em todo território do Estado, representado, paritariamente, pelas entidades e pela Fazenda Estadual.

Parágrafo único. É vedado ao Conselho de Recursos Fiscais deixar de aplicar ato normativo, ainda que sob alegação de sua ilegalidade ou inconstitucionalidade. (grifos acrescidos)

Por sua vez, a acusação de não registrar nos livros próprios as saídas realizadas não representa aplicação de presunção, pois como se sabe, além da obrigação de emitir a respectiva Nota Fiscal, quando das saídas das mercadorias, cabe, também, ao contribuinte efetuar o devido registro nos livros próprios, com finalidade de se apurar o *quantum debeatur* do imposto, que deve ser recolhido ao final de cada período de apuração.

Fácil entendimento de que se trata de falta de recolhimento do imposto estadual, em virtude de a autuada não ter efetuado a apuração correta do ICMS devido,

² Voto no Acórdão 208/2018, Processo nº 1469092013-3, da Primeira Câmara de Julgamento, com a seguinte ementa:

PRESUNÇÃO DE OMISSÃO DE SAÍDAS PRETÉRITAS MATERIALIZADA PELA FALTA DE LANÇAMENTO DE NOTAS FISCAIS DE AQUISIÇÃO NOS LIVROS PRÓPRIOS. IMPROCEDÊNCIA PARCIAL. AUTO DE INFRAÇÃO PARCIALMENTE PROCEDENTE. ALTERADA, QUANTO AOS VALORES, A DECISÃO RECORRIDA. RECURSO VOLUNTÁRIO PARCIALMENTE PROVIDO.

Por disposição legal, infere-se que a conduta infratora de não lançar nos livros próprios as notas fiscais de aquisição impõe ao autuado a presunção de omissão de saídas tributáveis pretéritas com o fito de fazer jus à despesa com as referidas compras, com a obrigação da lavratura do lançamento de ofício para cobrança do imposto devido.



por ter omitido os fatos geradores do imposto, operações de saídas tributadas que sequer foram registradas nos livros fiscais,, assim, caso seja constatada tal infração, é cabível a aplicação da multa proposta.

Por tais razões, devem ser afastadas as preliminares suscitadas.

1.4. Da Necessidade de Reconhecimento de Prática de Infração Reiterada – acusação 0009 e 0028

O recorrente sustenta que os supostos atos infracionais que deram origem à aplicação da penalidade ora combatida são nitidamente continuados ensejando, portanto, a aplicação de uma única pena por sua ocorrência.

Com a devida vênia ao entendimento do recorrente, deve ser considerada acertada a decisão singular que, considerando a ausência de previsão legal quanto à aplicação do princípio da continuidade delitiva na esfera do contencioso tributária, não acolheu o pedido formulado pela recorrente.

1.4. Da Nulidade do item 4 da Acusação nº 0325

A nulidade suscitada pela recorrente tem por fundamento a descrição genérica da infração, situação que, no seu entender, configura cerceamento ao seu direito de defesa, sendo relevante transcrever a descrição contida na peça vestibular:

0325 - FALTA DE RECOLHIMENTO DO IMPOSTO ESTADUAL >>> O contribuinte reduziu o recolhimento do imposto estadual, por ter utilizado de apropriação indevida de crédito fiscal.

Nota Explicativa: 325-MOTIVADO PELA UTILIZAÇÃO INDEVIDA DE CRÉDITO FISCAL DECORRENTE: 1-DOS ESTORNOS DOS DÉBITOS NAS TRANSFERÊNCIAS DO ATIVO IMOBILIZADO E MERCADORIAS PARA USO E CONSUMO DESTINADOS A OUTRO ESTADO (ART. 638); 2-DO ICMS-DIFAL PAGOS INCLUÍDOS NAS RECEITAS 1154 DO ATIVO IMOBILIZADO E MERCADORIAS PARA USO E CONSUMO; 3-DE CRÉDITO A MAIOR DO ICMS-FRONTEIRA; **4-DE ESTORNOS DE DÉBITOS IRREGULARES. CONTRARIANDO DISPOSTO NOS ART. 72,78 E 638 DO RICMS/PB, APROV. P/DEC. N.18.930/97 E CONSEQUENTE FALTA DE RECOLHIMENTO DO IMPOSTO. APURADOS OS IMPOSTOS ATRAVÉS DA RECONSTITUIÇÃO DA CONTA CORRENTE DO ICMS.**

Pois bem, de fato, a fiscalização não apresentou a caracterização específica, **na descrição da infração**, de cada lançamento que foi considerado irregular à título de estorno de débito, tendo, apenas, indicado os seus valores nas provas anexadas, como se percebe por meio da análise da planilha de fls. 116, que apresentou coluna específica {(7)ESTOR_DB_IRREG} com a indicação dos valores identificados pela fiscalização, conforme representação abaixo:



OSN: 93300008.12.00000671/2021-09

DEMONSTRATIVO DAS INFRAÇÕES COMETIDAS NOS AJUSTES DOS LIVROS DE APURAÇÕES								
EXERCÍCIOS: 2017 A 2019								
ANO	(1)DIF_CRED_CIAPI	(2)ESTOR_DEB_TRAN	(3)ESTOR_DEB_TRAN	(4)Cred_Indv_Usa_Co	(5)Cred_Indv_AI	(6)Cred_Indv_Credita	(7)ESTOR_DEB_IRREG	TOT_CRED_INDV
jan/17	-	2.071,49	-	-	-	-	-	2.071,49
fev/17	-	665,64	755,73	827,37	880,24	-	-	3.128,98
mar/17	-	270,96	339,96	348,29	138,32	-	-	1.097,53
abr/17	-	1.947,48	132,44	87,67	261,52	-	-	2.429,11
mai/17	-	511,60	3.487,44	1.534,23	379,49	-	-	5.912,76
jun/17	-	292,49	192,76	451,64	674,88	-	-	1.611,77
jul/17	-	692,20	570,07	533,61	533,13	-	3.769,23	6.098,24
ago/17	-	197,35	-	970,43	-	-	19.170,01	20.337,79
set/17	-	236,88	-	11,75	-	-	-	248,63
out/17	-	188,68	1.483,63	708,51	-	-	1.990,00	4.370,82
nov/17	-	216,84	193,33	555,55	-	-	-	965,72
dez/17	-	341,80	495,40	1.911,46	-	-	-	2.748,66
jan/18	-	145,42	5.676,52	164,81	5.037,67	-	-	11.024,42
fev/18	370,82	339,15	1.044,82	619,72	524,99	-	-	2.899,50
mar/18	7,28	292,81	63,55	74,02	78,12	-	-	515,78
abr/18	562,93	298,22	48,42	-	9.052,93	-	-	9.962,50
mai/18	10,11	201,48	5.497,01	5.573,92	706,60	-	-	11.989,12
jun/18	26,52	1.696,66	2.261,34	8,90	2.959,87	-	-	6.953,29
jul/18	-	50,29	6.763,16	2.760,86	182,04	-	-	9.756,35
ago/18	31,69	250,99	-	1.241,93	514,66	-	-	2.039,27
set/18	100,77	359,78	4.670,16	13,50	-	-	-	5.144,21
out/18	49,54	436,18	302,31	2.100,99	321,32	-	-	3.210,34
nov/18	13,46	565,56	0,03	2.789,22	-	-	-	3.368,27
dez/18	9,90	429,25	63,25	364,77	269,15	-	-	1.136,32
jan/19	14,40	693,72	1.161,35	79,41	180,39	-	-	2.129,27
fev/19	38,69	455,03	247,48	57,52	60,58	-	-	859,30
mar/19	17,53	301,48	136,52	490,54	180,66	19,53	-	1.146,26

Diante dos dados presentes na planilha, temos o valor de R\$ 3.769,23 relativo ao mês de julho de 2017, o valor de R\$ 19.170,01 relativo ao mês de agosto de 2017 e R\$ 1.990,00 relativo ao mês de outubro de 2017.

Por sua vez, temos os seguintes ajustes nas declarações do contribuinte:

Julho/2017:

Detalhes dos ajustes realizados			
Código de ajuste	Descrição	Valor	
PB000001	Diferencial Aliquota Uso/Consumo New	271,26	Débito
PB020001	ESTORNO DEBITO ICMS - JAN A JUN/2017 - DIVERGENCIA MATRIZ TRIBUTARIA	3.769,23	Crédito
PB020001	Icms Antecipado	134.535,30	Crédito
PB020001	OUTROS CREDITOS CIAP	2.696,10	Crédito
PB030001	Estorno Debito Transferencia Imobilizado	570,07	Crédito
PB030001	Estorno Debito Remessa Conserto	5.526,82	Crédito
PB030001	Estorno de Débito Transferencia Uso e Consumo	692,20	Crédito
PB040001	FUNDO	2.249,12	Crédito
PB050001	FUNDO	2.249,12	Débito

Agosto/2017

Detalhes dos ajustes realizados			
Código de ajuste	Descrição	Valor	
PB000001	Diferencial Aliquota Uso/Consumo New	376,07	Débito
PB020001	OUTROS CREDITOS CIAP	2.715,94	Crédito
PB020013	CREDITO ANTECIPADO	187.947,14	Crédito
PB030001	Estorno de Débito Transferencia Uso e Consumo	197,35	Crédito
PB030001	Estorno Debito Remessa Conserto	5.977,44	Crédito
PB040002	FUNDO DE COMBATE	1.896,21	Crédito
PB050001	FUNDO DE COMBATE	1.896,21	Débito

Outubro/2017:



Detalhes dos ajustes realizados		
Código de ajuste	Descrição	Valor
PB000001	Diferencial Aliquota Uso/Consumo New	419,72 Débito
PB020001	PAGAMENTO A MAIOR 09/2017	1.990,00 Crédito
PB020001	OUTROS CREDITOS CIAP	2.304,22 Crédito
PB020013	ANTECIPADO	121.283,03 Crédito
PB030001	Estorno de Débito Remessa Concerto	1.880,11 Crédito
PB030001	Estorno de Débito Transferência Uso e Consumo	188,68 Crédito
PB030001	Estorno Débito Transferência Imobilizado	1.483,63 Crédito
PB040002	FECOP	2.123,91 Crédito
PB050001	FUNCEP	2.123,91 Débito

Os ajustes realizados pela recorrente indicam que em julho foi registrado valor idêntico ao elencado pela fiscalização, à título de “JAN A JUN/2017 - DIVERGÊNCIA MATRIZ TRIBUTÁRIA”, e, em relação ao período de outubro de 2017, houve a realização de ajuste no mesmo montante relacionado pela fiscalização sob a justificativa de “PAGAMENTO A MAIOR 09/2017”.

Entretanto, no período de agosto de 2017, o contribuinte registrou como estorno de débito o montante de R\$ 6.174,79, fato que comprova que a falta de aprofundamento na descrição da infração inviabiliza a análise desta parte da acusação, uma vez que o valor indicado pela fiscalização diz respeito ao montante de R\$ 19.170,01.

Nesse particular, assiste razão ao contribuinte, devendo ser reconhecido que a falta de indicação precisa dos fatos que ensejaram o lançamento em relação à acusação de utilização de crédito indevido decorrente da irregularidade nos ajustes de débitos viola o direito de defesa do contribuinte, devendo ser reconhecida a nulidade, por vício material do lançamento.

Considerando os períodos lançados, não há, em decorrência do prazo decadencial, viabilidade de novo lançamento.

2. Mérito

2.1. Falta de Recolhimento do ICMS – Acusação 0325 - Itens 1, 2 e 3 da infração

Segundo a fiscalização, a autuada teria reduzido o montante do imposto a recolher, em relação aos exercícios de 2017 a 2019, ao se utilizar indevidamente de crédito fiscal nos registros de estorno de débitos nas transferências do ativo imobilizado e mercadorias para uso e consumo destinados a outro estado; nas operações de aquisições de mercadorias com ICMS-DIFAL pagos incluídos nas receitas 1154 do ativo imobilizado e mercadorias para uso e consumo e de crédito a maior do ICMS-Fronteira.

O contribuinte sustenta que as operações envolvendo essas remessas interestaduais de mercadorias destinadas ao ativo imobilizado ou a uso/consumo, descritas na fiscalização e que, segundo o auto, deveriam ensejar estorno de ICMS e recolhimento de ICMS DIFAL, se deram entre estabelecimentos da Lojas Renner S/A e que, por tal razão, não se configura como operação de compra e venda de mercadorias, nem, consequentemente, como operações em que há transferência da titularidade, não fazendo surgir a obrigação tributária de efetuar estorno do crédito relativo ao ICMS, nem ao DIFAL em favor da Paraíba.

Pois bem, a controvérsia central do presente auto de infração reside na natureza jurídica da transferência de mercadorias entre estabelecimentos do mesmo



titular e suas consequências tributárias, especificamente no que tange à obrigatoriedade de estorno de créditos e à incidência do DIFAL.

O argumento do contribuinte, de que a mera transferência de bens entre matriz e filial não constitui fato gerador do ICMS, encontra respaldo na Ação Declaratória de Constitucionalidade (ADC) nº 49, na qual o STF declarou a inconstitucionalidade dos dispositivos da Lei Complementar nº 87/1996 (Lei Kandir) que previam a incidência do ICMS sobre as transferências de mercadorias entre estabelecimentos do mesmo contribuinte.

Entretanto, apesar de do STF ter firmado a tese de que o deslocamento de mercadorias entre estabelecimentos do mesmo titular não é fato gerador de ICMS, por não implicar ato de mercancia ou transferência de propriedade, houve modulação de efeitos da decisão, tendo sido definido que a inconstitucionalidade declarada teria eficácia a partir do exercício financeiro de 2024, *ressalvados os processos administrativos e judiciais pendentes de conclusão até a data de publicação da ata de julgamento da decisão de mérito*.

Considerando que a data da publicação da ata de julgamento ocorreu em 29 de abril de 2021 e que a cientificação do presente processo se efetivou em 25 de maio de 2021, deve ser considerado que a data da estabilização da lide não foi alcançada pelos fundamentos da ADC nº 49.

Considerando que no âmbito do contencioso administrativo fiscal prevalece o princípio da legalidade estrita, segundo o qual o agente público deve aplicar a lei em sua literalidade, deve ser considerada acertado o procedimento realizado pela autoridade fiscal, que agiu vinculada ao texto da Lei Complementar nº 87/96, Lei do ICMS e RICMS/PB.

Assim, em relação ao item 1 da acusação a obrigatoriedade de estorno do crédito está ligada ao destino da mercadoria; pois a legislação de regência determina que o sujeito passivo deverá efetuar o estorno do imposto de que se tiver creditado sempre que a mercadoria entrada no estabelecimento for utilizada para uso ou consumo (art. 638 do RICMS/PB).

No caso em tela, o contribuinte adquiriu mercadorias, creditou-se do ICMS na entrada e, posteriormente, destinou-as para uso, consumo ou ativo fixo de sua filial em outro estado. Nesse caso, a legislação de regência obrigava o estorno do crédito original, uma vez que tais bens não seriam objeto de uma posterior saída tributada (venda ou industrialização) e, por tal razão, a alegação da fiscalização de que os estornos não foram realizados encontra amparo direto na legislação aplicável à época.

Em relação aos demais itens, se, de acordo com a lei vigente à época, a transferência interestadual era considerada um fato gerador de ICMS, a entrada da mercadoria no Estado da Paraíba para fins de uso, consumo ou integração ao ativo imobilizado configurava, de fato, a hipótese de incidência do Diferencial de Alíquotas (DIFAL), conforme o artigo 155, § 2º, VII, da Constituição Federal.

A cobrança do DIFAL pela Paraíba, nesse contexto, estava em conformidade com o sistema legal então em vigor, deslocando a controvérsia para o direito ao crédito sobre o DIFAL recolhido. Como afirmando pela instância prima, o



princípio da não cumulatividade não é absoluto e sua aplicação é disciplinada pelas normas de regência do ICMS, portanto, devem ser obedecidas as disposições contidas, especialmente, na legislação estadual (RICMS/PB), que estabelece vedações ao crédito, especialmente, em relação ao artigo 82, II do RICMS/PB, que é claro ao dispor que bens destinados a uso ou consumo do estabelecimento não darão direito a crédito.

Dessa forma, ao recolher o DIFAL sobre a entrada de um bem para uso e consumo, o contribuinte estava cumprindo uma obrigação principal, mas a legislação específica vedava que esse ônus fosse transformado em crédito fiscal a ser compensado com débitos futuros. A mesma lógica se aplica, com regras específicas de apropriação fracionada (1/48 avos), aos bens do ativo imobilizado, ou seja, o crédito sobre o DIFAL de tais bens também pode ser objeto de vedação pela legislação estadual.

Conforme destacado na decisão singular, a auditoria fiscal apurou a glosa de créditos em desconformidade com a legislação de regência, que impunha tal vedação, portanto, a apropriação do crédito pelo contribuinte foi indevida.

Diante do exposto, considero acertado lançamento relativo aos itens 1, 2 e 3 da acusação nº 0325.

Considerando o reconhecimento da nulidade relativa ao item 4, será disponibilizado novo demonstrativo das infrações, que segue como Anexo I do voto, bem como nova reconstituição da Conta Corrente, que segue o voto como Anexo II.

2.2. Falta de Lançamento de N. F. de Aquisição e Não Registrar Operações de Saídas

Conforme afirmado, a acusação nº 0009 indicada na peça exordial encontra fundamento na disposição contida nos artigos 3º, § 8º da Lei nº 6.379/96 e art. 646 do RICMS/PB e, ante a inexistência de comprovação de que a empresa registrou as notas fiscais de aquisição nos livros próprios, deve ser considerada válida a imputação do lançamento dos créditos tributários em decorrência da conduta omissiva do Contribuinte, que afronta disciplinamento contido na legislação tributária estadual, como exemplo, os comandos dos arts. 158, I e 160, I do RICMS, abaixo reproduzidos:

Art. 158. Os contribuintes, excetuados os produtores agropecuários, emitirão Nota Fiscal, modelos 1 ou 1-A, Anexos 15 e 16:

I - sempre que promoverem saída de mercadorias;
(...)

Art. 160. A nota fiscal será emitida:

I - antes de iniciada a saída das mercadorias;

A questão do ônus da prova relativo à falta de registro de entrada de nota fiscal de aquisição já foi abordado de forma extenuante pelo CRF-PB, fato que motivou a edição de Súmula Administrativa nº 02, publicada no Diário Oficial Eletrônico da Secretaria de Estado da Fazenda em 19/11/2019, cujo teor passa a ser reproduzido:

NOTA FISCAL NÃO LANÇADA

SÚMULA 02 – A constatação de falta de registro de entrada de nota fiscal de aquisição impõe ao contribuinte o ônus da prova negativa da aquisição, em



razão da presunção legal de omissão de saídas pretéritas de mercadorias tributáveis. (Acórdãos n°s: 305/2018; 394/2018; 475/2018; 577/2018; 589/2018; 595/2018)

In casu, após análise dos documentos acostados aos autos pela fiscalização em confronto com as declarações do contribuinte na EFD, constatou-se que não foram registradas nenhuma das notas fiscais indicadas na planilha de fls.

O recorrente sustenta, também, que a fiscalização indicou operações a entradas de mercadorias que não serão objeto de venda posterior, porém, para configuração da presunção normativa, como afirmado anteriormente, basta a demonstração do desembolso financeiro.

Por sua vez, em relação à acusação n° 0028, o contribuinte informa que foram incluídas no levantamento fiscal documentos que efetivamente estão escriturados e, assim como na infração anterior, este Relator efetuou o confronto entre as planilhas fornecidas pela fiscalização e os documentos escriturados na EFD, tendo como resultado a necessidade de realização de ajustes, dado que foram constatados diversos registros de NFC-e.

A consolidação dos documentos que permanecem na autuação segue como Anexo III do voto.

Por fim, em observância ao princípio da legalidade, deve ser observado os termos do art. 106, II, “c” do Código Tributário Nacional - CTN, no qual deve ser verificada a aplicação do princípio da retroatividade da norma mais benéfica, revisando o montante lançado pela autoridade fiscal, uma vez que ocorreu a alteração dos parâmetros de aplicação da penalidade no transcorrer dos períodos dos fatos geradores.

Assim, o crédito tributário devido passa a ter a seguinte configuração:

INFRAÇÃO	PERÍODO	ICMS	MULTA	CRÉDITO
CRÉDITO INDEVIDO (ATIVO IMOBILIZADO) EM VIRTUDE DE APURAÇÃO INCORRETA DO CRÉDITO FISCAL	fev-18	-	-	-
	mar-18	-	-	-
	abr-18	-	-	-
	mai-18	-	-	-
	jun-18	-	-	-
	ago-18	-	-	-
	set-18	-	-	-
	out-18	-	-	-
	nov-18	-	-	-
	dez-18	-	-	-
	jan-19	-	-	-
	fev-19	-	-	-
	mar-19	-	-	-
	abr-19	-	-	-
	mai-19	-	-	-
	jun-19	-	-	-
	jul-19	-	-	-
	ago-19	-	-	-
	set-19	-	-	-



	out-19	-	-	-
	nov-19	-	-	-
	dez-19	-	-	-
FALTA DE LANCAMENTO DE N.F. DE AQUISICAO NOS LIVROS PROPRIOS	jun-17	49,14	36,86	86,00
	jul-17	73,44	55,08	128,52
	dez-17	19,80	14,85	34,65
	jan-18	9.387,00	7.040,25	16.427,25
	fev-18	61,20	45,90	107,10
	jun-18	2.179,80	1.634,85	3.814,65
	ago-18	67,66	50,75	118,41
	jan-19	65,16	48,87	114,03
	mai-19	145,06	108,80	253,86
	jul-19	200,69	150,52	351,21
FALTA DE RECOLHIMENTO DO IMPOSTO ESTADUAL	jan-17	2.071,49	1.553,62	3.625,11
	fev-17	3.128,98	2.346,74	5.475,72
	mar-17	1.097,53	823,15	1.920,68
	abr-17	2.429,11	1.821,83	4.250,94
	mai-17	5.912,76	4.434,57	10.347,33
	jun-17	1.611,77	1.208,83	2.820,60
	jul-17	2.329,01	1.746,76	4.075,77
	ago-17	1.167,78	875,84	2.043,62
	set-17	248,63	186,47	435,10
	out-17	2.380,82	1.785,62	4.166,44
	nov-17	965,72	724,29	1.690,01
	dez-17	2.748,66	2.061,50	4.810,16
	jan-18	11.024,42	8.268,32	19.292,74
	fev-18	2.528,68	1.896,51	4.425,19
	mar-18	508,50	381,38	889,88
	abr-18	9.399,57	7.049,68	16.449,25
	mai-18	11.979,01	8.984,26	20.963,27
	jun-18	6.926,77	5.195,08	12.121,85
	jul-18	9.756,35	7.317,26	17.073,61
	ago-18	2.007,58	1.505,69	3.513,27
	set-18	5.043,44	3.782,58	8.826,02
	out-18	3.160,80	2.370,60	5.531,40
	nov-18	3.354,81	2.516,11	5.870,92
	dez-18	1.126,42	844,82	1.971,24
	jan-19	2.114,87	1.586,15	3.701,02
	fev-19	820,61	615,46	1.436,07
	mar-19	1.128,73	846,55	1.975,28
	abr-19	1.167,84	875,88	2.043,72
	mai-19	2.036,50	1.527,38	3.563,88
	jun-19	3.320,19	2.490,14	5.810,33
	jul-19	5.596,24	4.197,18	9.793,42
	ago-19	9.479,86	7.109,90	16.589,76
	set-19	5.406,80	4.055,10	9.461,90
	out-19	4.174,17	3.130,63	7.304,80
	nov-19	781,60	586,20	1.367,80



	dez-19	2.452,56	1.839,42	4.291,98
	mar-17	359,80	269,85	629,65
	abr-17	1.542,47	1.156,85	2.699,32
	mai-17	1.449,11	1.086,83	2.535,94
	jun-17	1.447,06	1.085,30	2.532,36
	jul-17	1.291,93	968,95	2.260,88
	ago-17	1.194,95	896,21	2.091,16
	set-17	1.380,02	1.035,02	2.415,04
	out-17	1.733,51	1.300,13	3.033,64
	nov-17	1.748,29	1.311,22	3.059,51
	dez-17	2.377,35	1.783,01	4.160,36
	jan-18	1.051,38	788,54	1.839,92
	fev-18	1.389,67	1.042,25	2.431,92
	mar-18	953,39	715,04	1.668,43
	abr-18	922,68	692,01	1.614,69
	mai-18	1.023,71	767,78	1.791,49
	jun-18	1.130,38	847,79	1.978,17
	jul-18	1.338,12	1.003,59	2.341,71
	ago-18	1.469,27	1.101,95	2.571,22
	set-18	1.563,75	1.172,81	2.736,56
	out-18	1.268,15	951,11	2.219,26
	nov-18	2.077,02	1.557,77	3.634,79
	dez-18	2.515,84	1.886,88	4.402,72
	jan-19	1.762,58	1.321,94	3.084,52
	fev-19	2.052,72	1.539,54	3.592,26
	mar-19	1.661,00	1.245,75	2.906,75
	abr-19	1.401,23	1.050,92	2.452,15
	mai-19	1.615,82	1.211,87	2.827,69
	jun-19	1.795,95	1.346,96	3.142,91
	jul-19	1.100,61	825,46	1.926,07
	ago-19	838,10	628,58	1.466,68
	set-19	1.153,10	864,83	2.017,93
	out-19	1.229,92	922,44	2.152,36
	nov-19	1.684,67	1.263,50	2.948,17
	dez-19	2.211,26	1.658,45	3.869,71
INDICAR COMO NÃO TRIBUTADAS PELO ICMS, OPERAÇÕES C/MERCADORIAS OU PRESTAÇÕES DE SERVIÇOS SUJEITAS AO IMPOSTO ESTADUAL.	jan-17	-	-	-
	fev-17	-	-	-
	mar-17	-	-	-
	mai-17	-	-	-
	jun-17	-	-	-
	jul-17	-	-	-
	ago-17	-	-	-
	set-17	-	-	-
	nov-17	-	-	-
	dez-17	-	-	-
	jan-18	3,58	1,79	5,37
	mar-18	117,08	58,54	175,62
	abr-18	41,62	20,81	62,43
NÃO REGISTRAR NOS LIVROS PRÓPRIOS AS OPERAÇÕES DE SAÍDAS DE MERCADORIAS E/OU AS PRESTAÇÕES DE SERVIÇOS REALIZADAS				



	mai-18	79,90	39,95	119,85
	jun-18	18,67	9,34	28,01
	ago-18	40,95	20,48	61,43
	out-18	60,39	30,20	90,59
	nov-18	1.627,81	813,91	2.441,72
	dez-18	39,83	19,92	59,75
	jan-19	8,98	4,49	13,47
	fev-19	16,49	8,25	24,74
	mar-19	42,41	21,21	63,62
	abr-19	89,60	44,80	134,40
	mai-19	1.930,14	965,07	2.895,21
	jun-19	2.944,42	1.472,21	4.416,63
	jul-19	1.160,34	580,17	1.740,51
	ago-19	1.145,65	572,83	1.718,48
	set-19	394,54	197,27	591,81
	out-19	10.749,80	5.374,90	16.124,70
	nov-19	1.273,68	636,84	1.910,52
	dez-19	1.785,13	892,57	2.677,70
TOTAL		216.943,35	156.814,78	373.758,13

Com estes fundamentos,

VOTO pelo recebimento do recurso voluntário, por regular e tempestivo, e quanto ao mérito, pelo seu parcial provimento, reformando a decisão singular para julgar parcialmente procedente o Auto de Infração de Estabelecimento nº 93300008.0900000364/2021-60 (fls. 2-12), lavrado em 13 de março de 2021, contra a empresa LOJAS RENNEN S/A, inscrição estadual nº 16.153.761-8, condenando-a ao pagamento do crédito tributário na quantia de R\$ 373.758,13 (trezentos e setenta e três mil, setecentos e cinquenta e oito reais e treze centavos), sendo R\$ 216.943,35 (duzentos e dezesseis mil, novecentos e quarenta e três reais e trinta e cinco centavos) de ICMS e R\$ 156.814,78 (cento e cinquenta e seis mil, oitocentos e quatorze reais e setenta e oito centavos) de Multa por infração, de acordo com os seguintes dispositivos normativos:

0009 - FALTA DE LANÇAMENTO DE N.F. DE AQUISIÇÃO NOS LIVROS PRÓPRIOS

Dispositivos: Art. 158, I c/c Art. 160, I c/ fulcro no Art. 646, do RICMS, aprovado P/ Dec. nº 18.930/97

Penalidade: Art. 82, V, "f", da Lei n.6.379/96.

0325 - FALTA DE RECOLHIMENTO DO IMPOSTO ESTADUAL

Dispositivos: Art. 106 do RICMS/PB, aprovado p/Dec. nº 18.930/97

Penalidade: Art. 82, V, "h", da Lei n.6.379/96.

0195 - INDICAR COMO NÃO TRIBUTADAS PELO ICMS, OPERAÇÕES C/MERCADORIAS OU PRESTAÇÕES DE SERVIÇOS SUJEITAS AO IMPOSTO ESTADUAL

Dispositivos: Art. 106, c/c Art. 52, Art. 54, e §2º, I e II, Art. 2º e Art. 3º, Art. 60, I, "b", e III, "d" e I, do RICMS/PB, aprovado p/Dec. nº 18.930/97

Penalidade: Art. 82, IV da Lei n.6.379/96.



0028 - NÃO REGISTRAR NOS LIVROS PRÓPRIOS AS OPERAÇÕES DE SAÍDAS DE MERCADORIAS E/OU AS PRESTAÇÕES DE SERVIÇOS REALIZADAS

Dispositivos: Art. 106 c/c Art. 60, I e II c/c Art. 277, do RICMS/PB, aprovado p/Dec. nº 18.930/97

Penalidade: Art. 82, II, "b", da Lei n.6.379/96.

Cancelo o montante de R\$ 140.964,80 (cento e quarenta mil, novecentos e sessenta e quatro reais e oitenta centavos), pelas razões já explanadas.

Registro que o contribuinte quitou o crédito tributário relativo à acusação nº 0195.

Intimações a cargo da repartição preparadora, na forma regulamentar, que deverá observar o comando do art. 11, § 9º da Lei nº 10.094/2013.

Segunda Câmara de Julgamento, sessão realizada por meio de videoconferência, em 29 de julho de 2025.

Paulo Eduardo de Figueiredo Chacon
Conselheiro Relator