



**ESTADO DA PARAÍBA  
SECRETARIA DE ESTADO DA RECEITA**

**Processo Nº 177.603.2014-0**

**Acórdão nº 023/2018**

**Recurso VOL/CRF Nº 470/2016**

**TRIBUNAL PLENO**

**Recorrente: BOMPREÇO SUPERMERCADOS DO NORDESTE LTDA.**

**Recorrida: GERÊNCIA EXECUTIVA DE JULG. DE PROC. FISCAIS – GEJUP.**

**Preparadora: SUBG. DA RECEBEDORIA DE RENDAS DA GER. REG. DA PRIMEIRA REGIÃO.**

**Autuantes: MONICA GONÇALVES SOUZA MIGUELMARCELLO CRUZ DE LIRA.**

**Relatora: CONS<sup>a</sup>. DORICLÉCIA DO NASCIMENTO LIMA PEREIRA.**

**FALTA DE RECOLHIMENTO DO IMPOSTO ESTADUAL. CRÉDITO INDEVIDO. ATIVO FIXO. PRODUTOS DE INFORMÁTICA. MERCADORIAS SUJEITAS À SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA. EXTINÇÃO PELO PAGAMENTO. ENERGIA ELÉTRICA CONSUMIDA NO PROCESSO PRODUTIVO. MANTIDA. PADARIA E SUPERMERCADO. LAUDO TÉCNICO. DECISÃO JUDICIAL. INDICAR NAS VENDAS COMO ISENTAS AS MERCADORIAS SUJEITAS A TRIBUTAÇÃO. VENDAS SEM EMISSÃO DE DOCUMENTAÇÃO FISCAL. LEVANTAMENTO QUANTITATIVO. AJUSTES. DESPROPORCIONALIDADE DA MULTA NÃO CONFIGURADA. RECIDIVA AFASTADA. AUTO DE INFRAÇÃO PARCIALMENTE PROCEDENTE. ALTERADA QUANTO AOS VALORES A DECISÃO RECORRIDA. RECURSO VOLUNTÁRIO PARCIALMENTE PROVIDO.**

Os fatos descritos na peça basilar têm como suporte as informações constantes da Escrituração Fiscal Digital, da própria recorrente, a quem competia retificá-las espontaneamente, no caso de alguma desconformidade, o que não se vislumbra nos autos.

Não há que prosperar o pedido de diligência quando os documentos contidos nos autos são suficientes para a elucidação da contenda.

Entendimento dos tribunais superiores, com base na legislação do IPI, considera que as atividades de panificação e de congelamento de produtos perecíveis por supermercado não configuram processo de industrialização de alimentos, confirmando a apropriação indevida de créditos fiscais oriundos das aquisições de energia elétrica para utilização na padaria da empresa.

Irregularidade na falta de débito do ICMS nos documentos fiscais emitidos, ante o fato de o contribuinte considerar como isentas operações sujeitas ao imposto, e também na venda de mercadorias sem emissão da correspondente documentação fiscal.

Ajustes realizados e o afastamento da multa por recidiva acarretaram a redução do crédito tributário. O pagamento espontâneo do contribuinte tornou extinta parte da acusação de Falta de Recolhimento do Imposto Estadual.

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

A C O R D A M os membros do Tribunal Pleno de Julgamento deste Conselho de Recursos Fiscais, à unanimidade, e de acordo com o voto da relatora, pelo recebimento do recurso voluntário, por regular e tempestivo e, quanto ao mérito, pelo seu *provimento parcial*, para reformar a sentença monocrática, e julgar *parcialmente procedente* o Auto de Infração de Estabelecimento nº 93300008.09.00002111/2014-00, lavrado em 17/11/2014, contra a empresa BOMPREGO SUPERMERCADO DO NORDESTE LTDA., inscrição estadual nº 16.064.051-2, já qualificada nos autos, declarando devido o crédito tributário no valor de R\$ 14.034.089,81 (quatorze milhões, trinta e quatro mil, oitenta e nove reais e oitenta e um centavos), sendo R\$ 7.243.859,20 (sete milhões, duzentos e quarenta e três mil, oitocentos e cinquenta e nove reais e vinte centavos) de ICMS, por infração aos artigos 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; art. 158, I e art. 160, I; todos do RICMS-PB, aprovado pelo Decreto 18.930/97, e R\$ 6.790.230,61 (seis milhões, setecentos e noventa mil, duzentos e trinta reais e sessenta e um centavos), de multa por infração, nos termos do artigo 82, IV e V, “a” e “h”, da Lei nº 6.379/96.

Ao tempo em que cancelo por indevido o valor de R\$ 999.839,25 (novecentos e noventa e nove mil, oitocentos e trinta e nove reais e vinte e cinco centavos), sendo R\$ 159.698,10 (cento e cinquenta e nove mil, seiscentos e noventa e oito reais e dez centavos), de ICMS e R\$ 159.698,17 (cento e cinquenta e nove mil, seiscentos e noventa e oito reais e dezessete centavos), de multa por infração e R\$ 680.442,98 (seiscentos e oitenta mil, quatrocentos e quarenta e dois reais e noventa e oito centavos), de multa por recidiva.

Convém ressaltar que o contribuinte efetuou o recolhimento de parte do crédito tributário, referente à infração de Falta de Recolhimento do ICMS, conforme comprovantes (fls. 131-201).

Desobrigado do Recurso Hierárquico, na expressão do art. 84, parágrafo único, IV, da Lei nº 10.094/13.

P.R.I.

**Tribunal Pleno**, Sala das Sessões Pres. Gildemar Pereira de Macedo, em 31 de janeiro de 2017.

Doriclécia do Nascimento Lima Pereira  
Conselheira Relatora

Gianni Cunha da Silveira Cavalcante  
Presidente

Participaram do presente julgamento os Conselheiros do Tribunal Pleno, PETRÔNIO RODRIGUES LIMA, GILVIA DANTAS MACEDO, JOÃO LINCOLN DINIZ BORGES, THÁIS GUIMARÃES TEIXEIRA, MARIA DAS GRAÇAS DONATO DE OLIVEIRA LIMA, NAYLA COELI DA COSTA BRITO CARVALHO, e DOMÊNICA COUTINHO DE SOUZA FURTADO.

Assessora Jurídica

**Relatório**

No Auto de Infração de Estabelecimento nº 93300008.09.00002111/2014-00, lavrado em 17/11/2014, contra a empresa BOMPREÇO SUPERMERCADO DO NORDESTE LTDA., inscrição estadual nº 16.064.051-2, com ciência pessoal, em 27/11/2014, relativamente a fatos geradores ocorridos entre 1/1/2010 e 31/12/2012, constam as seguintes denúncias:

FALTA DE RECOLHIMENTO DO IMPOSTO ESTADUAL >> Falta de recolhimento do imposto estadual.

Nota Explicativa:

TAL IRREGULARIDADE EVIDENCIOU-SE PELO FATO DE O CONTRIBUINTE, EM DESACORDO COM A LEGISLAÇÃO TRIBUTÁRIA PERTINENTE, UTILIZOU-SE INDEVIDAMENTE DE CRÉDITOS FISCAIS, NA SITUAÇÃO ABAIXO:

ATIVO FIXO.

FALTA DE RECOLHIMENTO DO ICMS, EM VIRTUDE DE O CONTRIBUINTE 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.

ART. 78, I, II E III, DO RICMS/PB, APROV. PELO DEC. 18.930/97

ART. 82, V, "H", DA LEI Nº 6.379/96.

100%

ENERGIA ELÉTRICA.

CONTRARIANDO DISPOSITIVOS LEGAIS, O CONTRIBUINTE SE CREDITOU DO ICMS DESTACADO EM DOCUMENTO(S) FISCAL(IS), RELATIVO(S) À ENTRADA DE ENERGIA ELÉTRICA CONSUMIDA PELO ESTABELECIMENTO, EM HIPÓTESE NÃO PREVISTA NA LEGISLAÇÃO FISCAL, RESULTANDO NA FALTA DE RECOLHIMENTO DO IMPOSTO

## ESTADUAL.

ART. 72, §1º, II, DO RICMS/PB, APROV. PELO DEC. 18.930/97

ART. 82, V, “H”, DA LEI Nº 6.379/96.

100%

## PRODUTOS DE INFORMÁTICA.

CONTRARIANDO DISPOSITIVOS LEGAIS, O CONTRIBUINTE CREDITOU-SE DO ICMS DESTACADO EM DOCUMENTO(S) FISCAL(IS) EM VALOR MAIOR QUE O PERMITIDO, RESULTANDO NA FALTA DE RECOLHIMENTO DO IMPOSTO ESTADUAL, EM RELAÇÃO À ENTRADA DE PRODUTOS DE INFORMÁTICA E AUTOMAÇÃO SUJEITOS AO MANDAMENTO DO ART. 33, IX DO RICMS/PB SEM A OBSERVÂNCIA A REDUÇÃO DE BASE DE CÁLCULO.

ART. 74 C/C ART. 75, §1º, II, DO RICMS/PB, APROV. PELO DEC. 18.930/97

ART. 82, V, “H”, DA LEI Nº 6.379/96.

100%

## OPERAÇÃO SUJEITA AO REGIME DE SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA

FALTA DE RECOLHIMENTO DO IMPOSTO ESTADUAL, TENDO EM VISTA O CONTRIBUINTE TER APROVEITADO INDEVIDAMENTE COMO CRÉDITO FISCAL, O ICMS NORMAL DESTACADO EM DOCUMENTO(S) FISCAL(IS), ORIUNDA DE OPERAÇÃO SUJEITA AO REGIME DE SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA, CUJA FASE DE TRIBUTAÇÃO JÁ ESTAVA ENCERRADA.

ART. 391, §6º, II, DO RICMS/PB, APROV. PELO DEC. 18.930/97

ART. 82, V, “H”, DA LEI Nº 6.379/96.

100%

FALTA DE RECOLHIMENTO DO ICMS, EM VIRTUDE DE O CONTRIBUINTE TER APROVEITADO CRÉDITOS FISCAIS ORIUNDOS DE OPERAÇÕES NÃO TRIBUTADAS PELO IMPOSTO ESTADUAL.

ART. 82, I, DO RICMS, APROV. PELO DEC. 18.930/97.

0188 – INDICAR COMO ISENTAS DO ICMS, OPERAÇÕES C/MERCADORIAS OU PRESTAÇÃO DE SERVIÇOS SUJEITAS AO IMPOSTO ESTADUAL >> Falta de recolhimento do imposto estadual, face à ausência de débitos(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 isenta(s) de ICMS.

Nota Explicativa:

## INDICAR NAS VENDAS COMO ISENTAS AS MERCADORIAS SUJEITAS A TRIBUTAÇÃO.

022 – VENDAS SEM EMISSÃO DE DOCUMENTAÇÃO FISCAL >> Contrariando dispositivos legais, o contribuinte vendeu mercadorias tributáveis sem a emissão de documentação fiscal, culminando na falta de recolhimento do imposto.

Nota Explicativa:

FOI REALIZADO O LEVANTAMENTO QUANTITATIVO DE MERCADORIAS – PERÍODO DE 2010 – ONDE FOI DETECTADO VENDA DE MERCADORIAS TRIBUTÁVEIS SEM A EMISSÃO DE DOCUMENTO FISCAL.

Foram dados como infringidos os artigos 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; art. 158, I e art. 160, I; todos do RICMS-PB, aprovado pelo Decreto 18.930/97, com proposição das penalidades previstas no artigo 82, IV e V, “a” e “h”, da Lei nº 6.379/96 e apurado um crédito tributário no valor de R\$ 15.033.929,06, sendo R\$ 7.403.557,30, de ICMS, R\$ 6.949.928,78, de multa por infração, e R\$ 680.442,98, de multa por recidiva.

Inconformada com a autuação, a autuada apresentou reclamação, em 26/12/2014 (fls. 23-54), acostando, entre outros documentos, laudo técnico da empresa EMS PLANEJAMENTO EMPRESARIAL LTDA. onde constam os percentuais de consumo de energia elétrica nos diversos setores da empresa (fls. 86-120) e comprovantes de pagamento de parcela do auto de infração, referentes à infração de Falta de Recolhimento do ICMS (fls. 131-201).

Com informação de constarem antecedentes fiscais (fl. 16-17), os autos foram remetidos para Gerência Executiva de Julgamentos de Processos Fiscais – GEJUP, onde foram distribuídos para o julgador fiscal, Francisco Alessandro Alves, que decidiu pela *procedência* do feito fiscal (fls. 205-225).

Cientificada da decisão de primeira instância, em 8/11/2016, por via postal, com AR (fl. 232), a autuada, através de advogado, protocolou Recurso Voluntário perante este Colegiado, em 7/12/2016 (fls. 234-264).

Na peça recursal, após uma alusão à tempestividade do recurso e uma breve exposição dos fatos, apresenta suas razões atacando os seguintes pontos:

1. Manifesta-se pela legitimidade do aproveitamento dos créditos fiscais oriundos da aquisição de

energia elétrica utilizada nos setores de padaria, frios, açougue, cozinha, etc., alegando se tratarem de processos industriais.

2. Sobre a infração de Vendas sem Emissão de Documentação Fiscal (levantamento quantitativo), diz que a fiscalização não atentou para o fato de que os produtos comestíveis, em geral, são comprados em pedaços inteiros e vendidos em pequenas quantidades, com outro código, por se tratar de produto diferente.
3. A fiscalização não observou que uma mercadoria pode ser identificada por mais de uma denominação, em razão de que as aquisições são realizadas no atacado (caixas, fardo, saco, etc.), enquanto as vendas ocorrem em unidade ou a retalho (quilo, garrafa, lata, etc.).
4. Diz que foram incluídos no levantamento fiscal produtos que não são comercializados pelo estabelecimento, como sacolas plásticas, camisa térmica, pallets, container hermético, caixas plásticas e mercadorias do gênero, utilizadas para embalagem, guarda ou transporte interno.
5. Adita que também não foram consideradas pelo autuante as perdas normais no processo de armazenamento, expedição e distribuição dos produtos comercializados.
6. Aponta para a necessidade de processo diligencial para a apuração da verdade dos fatos.
7. No tocante à multa aplicada, afirma que é desproporcional, e de nítido caráter confiscatório;
8. Insurge-se contra a aplicação da multa por reincidência por não haver a indicação precisa do evento que transformou a empresa em reincidente.
9. Aduz que a legislação deve ser interpretada levando em consideração o princípio *in dubio pro contribuinte*;
10. Por fim, requer que seja decretada a nulidade/improcedência da acusação, ou alternativamente a redução da multa a patamares razoáveis.

Remetidos, os autos, a este Colegiado, foram, a mim, distribuídos.

**Este é o relatório.**

VOTO

Em exame o recurso voluntário, interposto contra decisão de primeira

instância que julgou *procedente* o Auto de Infração de Estabelecimento 93300008.09.00002111/2014-00, lavrado em 17/11/2014, contra a empresa em epígrafe, com exigência do crédito tributário anteriormente relatado.

Reconhecemos preambularmente como tempestivo o recurso interposto pelo contribuinte, já que apresentado dentro do prazo legal estabelecido pelo art. 721 do RICMS-PB.

Ressalte-se, *a priori*, que na peça acusatória estão delineadas as formalidades prescritas no art. 142 do CTN e nos dispositivos constantes nos arts. 14, 16 e 17, a Lei estadual, nº 10.094/2013 (Lei do PAT), abaixo transcritos:

### **CTN.**

*Art. 142. Compete privativamente à autoridade administrativa constituir o crédito tributário pelo lançamento, assim entendido o procedimento administrativo tendente a verificar a ocorrência do fato gerador da obrigação correspondente, determinar a matéria tributável, calcular o montante do tributo devido, identificar o sujeito passivo e, sendo caso, propor a aplicação da penalidade cabível.*

### **Lei nº 10.094/2013.**

*Art. 14. São nulos:*

*I - os atos e termos lavrados por pessoa incompetente;*

*II - os despachos e decisões proferidas por autoridade incompetente;*

*III - os lançamentos cujos elementos sejam insuficientes para determinar a matéria objeto da exigência tributária e o respectivo sujeito passivo, ressalvada, quanto à identificação deste, a hipótese de bens considerados abandonados;*

*IV - os despachos e as intimações que não contenham os elementos essenciais ao cumprimento de suas finalidades;*

*V - os autos de infração de estabelecimentos lavrados pelos auditores fiscais tributários estaduais de mercadorias em trânsito.*

*Art. 16. Os lançamentos que contiverem vício de forma devem ser considerados nulos, de ofício, pelos Órgãos Julgadores, observado o disposto no art. 15 desta Lei.*

*Art. 17. Está incluído na hipótese prevista no art. 16 desta Lei, o Auto de Infração lavrado em desacordo com os requisitos obrigatórios estabelecidos no art. 142 do Código Tributário Nacional, quanto:*

*I - à identificação do sujeito passivo;*

*II - à descrição dos fatos;*

*III - à norma legal infringida;*

*IV - ao nome, ao cargo, ao número de matrícula e à assinatura do autor do feito;*

*V - ao local, à data e à hora da lavratura;*

*VI - à intimação para o sujeito passivo pagar, à vista ou parceladamente, ou impugnar a exigência, no prazo de 30 (trinta) dias, contado a partir da data da ciência do lançamento.*

Neste sentido, cabe observar que os fatos levantados pela auditoria estão baseados nas informações prestadas pelo próprio contribuinte através da sua Escrituração Fiscal Digital – EFD, portanto, não são convincentes os proclames da recursante, destacando a necessidade de realização de diligência para validar a liquidez e certeza do crédito tributário apurado pela fiscalização, tendo em vista que os pontos contestados pela autuada estão claramente dispostos nos autos, sendo suficientes para a elucidação da controvérsia, tornando, assim, desnecessária a realização de diligência ou perícia para identificá-los.

Assim, considero acertada a decisão do julgador singular em indeferir o pedido da recorrente para produção de provas, em razão de sua irrelevância para o resultado pretendido, salientando que, caso a autuada fosse detentora de alguma prova, poderia tê-la juntado ao processo, antes da apreciação do recurso voluntário.

## MÉRITO

Falta de Recolhimento do Imposto Estadual

(Creditamento Indevido)

Nesta acusação a fiscalização autuou o contribuinte por Falta de Recolhimento do Imposto Estadual, após efetuar a reconstituição da Conta Gráfica do ICMS, nos exercícios de 2010, 2011 e 2012 (fls. 12-14), onde glosou créditos fiscais aproveitados pela empresa em desacordo com a legislação estadual, conforme demonstrativo (fl. 15).

Analisando as peças processuais, observa-se que a autuada recolheu, espontaneamente, parte dos valores apurados na infração, relativos às operações com produtos de informática, com mercadorias isentas e/ou sujeitas ao regime de substituição tributárias, com mercadorias destinadas ao ativo fixo do estabelecimento, pelo que, fica extinta a parcela do crédito tributário referente a essas infrações, conforme determina o art. 156, do CTN, *verbis*:

*Art. 156. Extinguem o crédito tributário:*

*I - o pagamento;*

Cabe ressaltar que a Lei nº 10.094/2013 (Lei do PAT) considera como não contenciosos os processos administrativos tributários cujos valores já tenham sido quitados pelo contribuinte, como prevê o seu art. 51 e §§, *verbis*:

**Art. 51.** *São Processos Administrativos Tributários não contenciosos os decorrentes de lançamentos constituídos por intermédio de:*

*I - Auto de Infração com crédito tributário não impugnado no prazo regulamentar, **quitado** ou parcelado na sua totalidade, observado o direito de interposição de recurso de agravo; (g.n.).*

Neste sentido, fica o crédito tributário definitivamente constituído, no que se refere à parte não litigiosa, reconhecendo-se a condição de devedor do contribuinte, como estabelecido no art. 77, §1º, do mesmo Diploma Legal:

**Art. 77.**

**§ 1º** *O recurso que versar sobre uma ou algumas das infrações ou lançamentos implicará no reconhecimento da condição de devedor relativo à parte não litigiosa, ficando definitivamente constituído o crédito tributário.*

**§ 2º** *Na hipótese do § 1º deste artigo, não sendo cumprida a exigência relativa à parte não questionada do crédito tributário, à vista ou parceladamente, no prazo estabelecido no “caput” deste artigo, deverá o órgão preparador encaminhar para registro em Dívida Ativa, sem prejuízo do disposto no art. 33 desta Lei.*

Assim, efetuado o pagamento, considera-se extinto o crédito tributário referente às operações acima mencionadas, pelo que passo a apreciar o mérito das denúncias restantes.

## Créditos de Energia Elétrica

No tocante aos créditos de energia elétrica, a fiscalização autuou o contribuinte pelo aproveitamento indevido dos créditos fiscais, advindos das aquisições de energia elétrica, conforme demonstrativo (fl. 15).

Neste sentido, constata-se, pelos “lançamentos” efetuados nos livros de Registro de Entradas e Apuração do ICMS, que a empresa compensou créditos do ICMS decorrentes das aquisições de energia elétrica para o consumo da empresa.

De sua parte, a recorrente argumenta que a energia elétrica se trata de insumo consumido nos setores produtivos da empresa (padaria e congelados), se manifestando pela legitimidade do aproveitamento desses créditos, citando dispositivos da legislação em vigor.

Com efeito, a legislação do ICMS, tomando como base a não cumulatividade do ICMS, prevê a compensação do imposto devido em cada operação com os valores recolhidos nas operações anteriores, conforme disciplinam os artigos 52 e 72 do RICMS/PB:

*Art. 52. O imposto é não-cumulativo, compensando-se o que seja devido em cada operação ou prestação de serviços de transporte interestadual e intermunicipal e de comunicação com o anteriormente cobrado por este Estado ou por outra unidade da Federação, relativamente à mercadoria entrada ou à prestação de serviço recebida, acompanhada de documento fiscal hábil, emitido por contribuinte em situação regular perante o Fisco.*

*Art. 72. Para fins de compensação do imposto devido, constitui crédito fiscal o valor do imposto relativo:*

*I - à entrada de mercadorias, real ou simbólica, no estabelecimento, inclusive a destinada ao seu uso ou consumo ou ao ativo fixo, ou ao recebimento de serviços de transporte interestadual e intermunicipal ou de comunicação, observado o disposto no § 1º deste artigo e § 4º do art. 85;*

(...)

*§ 1º Na utilização dos créditos de que trata esta Seção, observar-se-á o seguinte (Lei nº 7.334/03):*

*I - somente darão direito de crédito as mercadorias destinadas ao uso ou consumo do estabelecimento, nele entradas a partir de 1º de janeiro de 2020;*

***II – somente dará direito a crédito a entrada de energia elétrica no estabelecimento:***

*a) quando for objeto de operação de saída de energia elétrica;*

***b) quando consumida no processo de industrialização;***

*c) quando seu consumo resultar em operação de saída ou prestação para o exterior, na proporção destas sobre as saídas ou prestações totais, (g.n.);*

Como se observa, a legislação concede o direito ao aproveitamento dos créditos fiscais advindos das aquisições de energia elétrica quando utilizada no processo de industrialização da empresa.

Assim, valendo-se de laudo técnico fornecido pela empresa EMS PLANEJAMENTO EMPRESARIAL LTDA. onde consta os percentuais de consumo de energia elétrica nos diversos setores da empresa (fls. 86-120), a recorrente espera obter tratamento igualitário ao da atividade industrial que permite o aproveitamento dos créditos advindos de aquisição de energia elétrica, quando utilizados no processo industrial.

De pronto, entendo como inadequada a classificação da atividade de conservação de alimentos feitos em câmaras frigoríficas e similares, como um processo industrial, pois aí não se verifica qualquer transformação.

Neste sentido o art. 4º, do Decreto nº 7.212/2010, que trata do IPI, vem a definir o que constitui a atividade industrial, *verbis*:

*Art. 4º Caracteriza industrialização qualquer operação que modifique a natureza, o funcionamento, o acabamento, a apresentação ou a finalidade do produto, ou o aperfeiçoe para consumo, tal como (Lei no 5.172, de 1966, art. 46, parágrafo único, e Lei no 4.502, de 1964, art. 3o, parágrafo único):*

*I - a que, exercida sobre matérias-primas ou produtos intermediários, importe na obtenção de espécie nova (transformação);*

*II - a que importe em modificar, aperfeiçoar ou, de qualquer forma, alterar o funcionamento, a utilização, o acabamento ou a aparência do produto (beneficiamento);*

*III - a que consista na reunião de produtos, peças ou partes e de que resulte um novo produto ou unidade autônoma, ainda que sob a mesma classificação fiscal (montagem);*

*IV - a que importe em alterar a apresentação do produto, pela colocação da embalagem, ainda que em substituição da original, salvo quando a embalagem colocada se destine apenas ao transporte da mercadoria (acondicionamento ou reacondicionamento); ou*

*V - a que, exercida sobre produto usado ou parte remanescente de produto deteriorado ou inutilizado, renove ou restaure o produto para utilização (renovação ou recondicionamento).*

No tocante à atividade de panificação, esta em muito se assemelha a um processo industrial, compreendendo seu processo básico as etapas de mistura, fermentação e assamento, onde os ingredientes misturados sofrem uma transformação radical nas suas características.

Todavia, em recentes decisões, o STJ tem adotado o entendimento considerando que as atividades de panificação e de congelamento de produtos perecíveis em supermercados não configuram atividade de industrialização.

Neste sentido, transcrevo decisão no Recurso Especial nº 1.117.139 – RJ (2009/0099551-5), de relatoria do ministro Luiz Fux:

## **STJ - RECURSO ESPECIAL : REsp 1117139 RJ 2009/0099551-5**

**PROCESSO CIVIL. RECURSO ESPECIAL REPRESENTATIVO DE CONTROVÉRSIA. ARTIGO 543-C, DO CPC. TRIBUTÁRIO. ICMS. CREDITAMENTO (PRINCÍPIO DA NÃO-CUMULATIVIDADE). AQUISIÇÃO DE ENERGIA ELÉTRICA CONSUMIDA NO ESTABELECIMENTO COMERCIAL (SUPERMERCADO). ATIVIDADES DE PANIFICAÇÃO E CONGELAMENTO DE ALIMENTOS. ARTIGO 33, II, B, DA LEI COMPLEMENTAR 87/96. ARTIGO 46, PARÁGRAFO ÚNICO, DO CTN. DECRETO 4.544/2002 (REGULAMENTO DO IPI). PROCESSO DE INDUSTRIALIZAÇÃO. NÃO CARACTERIZAÇÃO. CREDITAMENTO**

## DO ICMS. IMPOSSIBILIDADE.

No seu voto, assim se expressou o eminente magistrado: *“As atividades de panificação e de congelamento de produtos perecíveis por supermercado não configuram processo de industrialização de alimentos, por força das normas previstas no Regulamento do IPI (Decreto 4.544/2002), razão pela qual inexistente direito ao creditamento do ICMS pago na entrada da energia elétrica consumida no estabelecimento comercial”*.

Nessa mesma linha, trilhou a Secretaria da Fazenda do Estado da Bahia, aos responder questionamento de contribuinte, onde ressaltou o seguinte trecho: *“Assim sendo, e considerando que a legislação do ICMS adota a mesma definição de industrialização contida na legislação do IPI, temos que o exercício da panificação e revenda dos produtos resultantes para consumidor final é caracterizado, para fins do imposto estadual, como atividade comercial”*.

Assim, por não configurarem atividades industriais para fruição do benefício previsto no art. 72, §1º, II, “b”, do RICMS/PB, considero correto o procedimento da auditoria, em glosar os créditos, apropriados pela empresa, advindos das aquisições de energia elétrica para utilização no processo produtivo da empresa.

Indicar como Isentas do ICMS, Operações com Mercadorias

ou Prestações de Serviços Sujeitas ao Imposto Estadual.

O lançamento fiscal tem como causa o fato de o contribuinte ter se utilizado, nas suas operações de vendas de mercadorias, de benefício fiscal não previsto na legislação, ficando, assim, sujeita ao lançamento do imposto, na forma prevista no art. 2º do RICMS/PB:

*Art. 2º O imposto incide sobre:*

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

No caso, tratando-se de operação interna, foi aplicada a alíquota de 17% (dezesete por cento), conforme determinava o art. 13, IV, do RICMS, com a redação vigente à época dos fatos:

*Art. 13. As alíquotas do imposto são as seguintes:*

(...)

*IV - 17% (dezesete por cento), nas operações e prestações internas e na importação de bens e mercadorias do exterior;*

Em primeira instância, o julgador singular reportou que a autuada efetuou o recolhimento de parcela dos valores, reconhecendo, em parte, o crédito tributário apurado na infração, no entanto, em consulta aos arquivos da Secretaria não verificamos a ocorrência de quaisquer pagamentos relativos à infração.

Assim, considero que a exigência fiscal está em conformidade com os preceitos da legislação em vigor.

Vendas sem Emissão de Documentação Fiscal

(levantamento quantitativo)

Como se sabe, o levantamento quantitativo de mercadorias é um procedimento fiscal destinado a conferir as entradas e saídas de mercadorias do estabelecimento de contribuinte, num determinado período, tomando-se como pontos de referência os inventários inicial e final do período considerado.

Assim, constatada a ocorrência de que as disponibilidades, expressadas pelas compras do contribuinte, no período considerado, mais o estoque inicial do período, foram superiores às vendas realizadas mais o estoque existente no final do período, comprova-se a ocorrência de vendas de mercadorias desacompanhadas de documentação fiscal, em desrespeito aos artigos 158 e 160 do RICMS-PB, abaixo transcritos:

*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.*

No caso em exame, a empresa foi autuada, no exercício de 2010, por Vendas sem Emissão de Documentação Fiscal, conforme demonstrativo constante do CD (fl. 21), tendo comparecido aos autos arguindo a existência de incongruências nas informações prestadas em relação às operações realizadas, as quais consistiriam de erro nos códigos dos produtos levados a efeito no procedimento fiscal, visto que a entrada dos produtos seria escriturada como um código diferente do registrado na saída em função da diversidade na forma de revenda em comparação com a compra (atacado x varejo).

Assim, diz que a auditoria não atentou para o fato de que os produtos comestíveis, em geral, são adquiridos em peças que depois retalhadas para a revenda, havendo, portanto, o desmembramento em subprodutos com atribuição de código distinto. E que também não foram consideradas as perdas normais no processo de armazenamento, expedição e distribuição dos produtos comercializados.

Ora, tais argumentações não encontram espaço para prosperar, tendo em vista que os dados coletados decorrem de informações prestadas pelo próprio contribuinte através da sua Escrituração Fiscal Digital - EFD que, por força normativa, veio a substituir a documentação representada em meio físico (papel), mas, identicamente a este, possui força probante a prol do contribuinte, da qual é possuidor.

Neste sentido, o Decreto nº 30.478/2009, que estabeleceu a obrigatoriedade da adoção da EFD, neste Estado, recepcionando, pois, a legislação federal vigente, dispõe sobre a composição e a utilidade das informações fiscais prestadas mediante esse meio, conforme se infere da dicção do § 1º, do art. 1º, *in verbis*:

“Art. 1º (...)

*§ 1º. A escrituração Fiscal Digital – EFD compõe-se da totalidade das informações em meio digital, necessárias à apuração do imposto referente às operações e prestações praticadas pelo contribuinte, bem como outras de interesse do fisco”.*

Donde se infere que é do contribuinte a responsabilidade pela certeza e fidedignidade das informações assentadas na sua EFD, afinal essas informações são, por ele, prestadas. E para que tenha força probante a seu prol, necessário que a EFD atenda às disposições regulamentares.

Assim, o Guia Prático da Escrituração Fiscal Digital assim dispõe sobre o código dos itens objeto da atividade econômica do contribuinte:

## *“REGISTRO 0200: TABELA DE IDENTIFICAÇÃO DO ITEM (PRODUTO E SERVIÇOS)*

*Este registro tem por objetivo informar mercadorias, serviços ou quaisquer outros itens concernentes às transações fiscais. Quando ocorrer alteração somente na descrição do item, sem que haja descaracterização deste, ou seja, criação de um novo item, a alteração deve constar no registro 0205.*

*Só devem ser apresentados itens referenciados nos demais blocos, exceto se for apresentado o fato de conversão no registro 0220, (a partir de julho de 2012).*

*A identificação do item (produto ou serviço) deverá receber o código próprio do informante do arquivo em qualquer documento, lançamento efetuado ou arquivo informado (significa que o código de produto deve ser o mesmo na emissão dos documentos fiscais, na entrada das mercadorias ou em qualquer outra informação prestada ao fisco), observando-se ainda que:*

*a) O código utilizado não pode ser duplicado ou atribuído a itens (produto ou serviço) diferentes. Os produtos e serviços que sofrerem alterações em suas características básicas deverão ser identificados com códigos diferentes. Em caso de alteração de codificação, deverão ser informados o código e a descrição anteriores e as datas de validade inicial e final no registro 0205;*

*b) .....*

*c) .....*

*d) A discriminação do item deve indicar precisamente o mesmo, sendo vedadas discriminações diferentes para o mesmo item ou discriminações genéricas (a exemplo de “diversas entradas”, “diversas saídas”, “mercadorias para revenda”, etc), ressalvadas as operações abaixo, desde que não destinada à posterior circulação ou apropriação na produção:”*

(Grifos não constantes do original).

Pois bem, examinando os arquivos da EFD da recorrente, observou-se que as quantidades de mercadorias disponíveis para a revenda (EI + COMPRAS) superaram as vendas realizadas mais o estoque final (VENDAS + EF), inferindo-se a ocorrência de vendas sem o pagamento do imposto devido.

Ressalte-se, ainda, que não há qualquer vinculação desses produtos a um novo subproduto objeto de desmembramento do original.

Relativamente às perdas de produtos, as quais teriam impossibilitado sua venda e que, entretanto,

não teriam sido consideradas pela Fiscalização nos trabalhos referentes ao Levantamento Quantitativo, entendo que se trata de uma questão que envolve a materialidade do fato e, portanto, o estabelecimento que se depara com circunstâncias dessa natureza compete adotar as providências necessárias a prevenir prejuízos fiscais, quais sejam, promover a emissão de nota fiscal, com CFOP 5.927, para lançamento a título de baixa de estoque decorrente de perda, roubo ou deterioração, e efetuar a anulação dos créditos fiscais relativos à entrada das mercadorias objeto de sinistro (furto, roubo, extravio, deterioração, quebra normal) ou de qualquer outro evento que impossibilite a realização da operação posterior (art. 85, IV do RICMS/PB).

Isto considerando, não subsiste dúvidas quanto à regularidade do procedimento utilizado pela fiscalização, no entanto, entendo que não devem ser considerados no Levantamento Quantitativo os valores relativos aos produtos que não são objetos de venda pela autuada, e sim de seu próprio consumo ou para seu ativo, não podendo, estes, servir de base para a aplicação da técnica de auditoria ora em análise.

Assim, devem ser abatidos da exigência fiscal os valores relativos às movimentações com pallets, camisa térmico, caixa plástica e sacolas plásticas, conforme planilha abaixo:

| Produto                                            | Base de Cálculo | ICMS      |
|----------------------------------------------------|-----------------|-----------|
| 1-000005300037 CAIXA PLASTICA CINZA CE-23 HORTI    | 107.419,42      | 18.261,30 |
| 1-000005300177 CARRINHO ROLLY P/CAIXA PLASTI.HORTI | 12.260,35       | 2.084,26  |
| 1-000005300185 CAIXA PLASTICA CINZA CE-15 HORTI    | 14.033,45       | 2.385,69  |
| 1-000005300215 PALLET MAD PBR B266                 | 368.981,60      | 62.726,87 |
| 1-000005300266 PALLET MADEIRA PBR B-210            | 27.942,41       | 4.750,21  |
| 1-000005300291 BIN PLASTICO P/MELANCIA HORTI       | 3.237,47        | 550,37    |
|                                                    |                 |           |

|                                                        |            |            |
|--------------------------------------------------------|------------|------------|
| 1-000005300355 PALLET<br>MADEIRA PBR B-267             | 41.217,23  | 7.006,93   |
| 1-000005300371 PALLET<br>MADEIRA PBR B-268             | 33.279,36  | 5.657,49   |
| 1-000005300398 PALLET CHEP<br>AZUL                     | 88.041,52  | 14.967,06  |
| 1-000005300401 PALLET CHEP<br>AZUL                     | 2.369,28   | 402,78     |
| 1-000005300410 PALLET<br>CHEP AZUL                     | 1.501,50   | 255,26     |
| 1-000005300436 CAIXA<br>PLASTICA BRANCA CE-17<br>HORTI | 1.108,38   | 188,42     |
| 1-000005300444 CAIXA<br>PLASTICA BRANCA CE-23<br>HORTI | 80,73      | 13,72      |
| 1-000005300452 CAIXA<br>PLASTICA BRANCA CE-25<br>HORTI | 34.172,79  | 5.809,37   |
| 1-000005300681 CAMISAO<br>TERMICO 180X 88X115          | 203.755,14 | 34.638,37  |
| Totais                                                 | 939.400,63 | 159.698,10 |

Portanto, considero legítima a exigência de um ICMS no valor de R\$ 4.266.708,91.

Da Multa Aplicada

No tocante às penalidades aplicadas, a fiscalização, corretamente, cominou os percentuais previstos no art. 82, IV e V, “a” e “h”, da Lei nº 6.379/96, conforme as alterações introduzidas pela Lei nº 10.008/2013, como se segue:

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

(...)

**IV - de 75% (setenta e cinco por cento) aos que indicarem como isentas ou não tributadas, nos documentos fiscais, as operações ou prestações sujeitas ao imposto;**

(...)

*V - de 100% (cem por cento):*

(...)

*a) aos que deixarem de emitir nota fiscal pela entrada ou saída de mercadorias, de venda a consumidor ou de serviço, ou as emitirem sem observância dos requisitos legais;*

(...)

*h) aos que utilizarem crédito indevido ou inexistente, desde que resulte na falta de recolhimento do imposto, sem prejuízo do estorno do crédito;*

Relativamente à pretensão da recorrente, para que seja reduzida a penalidade aplicada, argumentando que é desproporcional e desarrazoada, cabe ressaltar que fuge à alçada dos órgão julgadores a aplicação da equidade, bem com a declaração de inconstitucionalidade, nos termos do art. 55, da Lei nº 10.094/2013, abaixo transcrita:

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

I - a declaração de inconstitucionalidade;

II - a aplicação de equidade.

Quanto à aplicação da multa por reincidência, esta foi decorrente da informação de que o sujeito passivo possuía antecedentes fiscais, conforme previsão do art. 87 da Lei nº 6.379/96, abaixo transcrito:

*Art. 87. A reincidência punir-se-á com multa acrescida de 50% (cinquenta por cento), adicionando-se a essa pena 10% (dez por cento) da multa original a cada nova recidiva.*

*Parágrafo único. Considera-se reincidência a prática de nova infração ao mesmo dispositivo legal, por parte da mesma pessoa, natural ou jurídica, dentro de 5 (cinco) anos contados da data do pagamento da infração, da decisão definitiva referente à infração anterior ou da inscrição em Dívida Ativa na hipótese de crédito tributário não quitado ou não parcelado, conforme disposto no art. 39 na Lei nº 10.094, de 27 de setembro de 2013.*

Contudo, para que seja considerada reincidência para efeito da majoração da multa inicialmente aplicada, é imperioso que a infração, ora em questão, tenha sido ao mesmo dispositivo legal, desde que ocorrido dentro do período de cinco anos contados do pagamento da infração, da decisão definitiva referente à infração anterior ou da inscrição em Dívida Ativa na hipótese de crédito tributário não quitado ou não parcelado, no artigo 39 da Lei nº 10.094/13. Vejamos:

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

Pois bem. A fiscalização tomou por base o Processo nº 027.778.2013-90, citado no Termo de Antecedentes Fiscais (*fl. 16*), em que consta a data de pagamento em 30/4/2013, posterior, portanto, aos períodos em que ocorreram os fatos geradores do presente contencioso.

Assim, os fatos geradores que repercutiram na infração em epígrafe ocorreram em datas anteriores ao pagamento, bem como da decisão definitiva do Processo nº 027.778.2013-90, a partir da qual para novas infrações surgidas ao mesmo dispositivo legal se aplicaria a multa por reincidência.

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

Logo, em relação ao Auto de Infração em tela, configura-se ao sujeito passivo a condição de primário.

Dessa forma, considero subsistente o seguinte crédito tributário:

Por todo o exposto,

VOTO pelo recebimento do recurso voluntário, por regular e tempestivo e, quanto ao mérito, pelo seu *provimento parcial*, para reformar a sentença monocrática, e julgar *parcialmente procedente* o Auto de Infração de Estabelecimento nº 93300008.09.00002111/2014-00, lavrado em 17/11/2014, contra a empresa BOMPREGO SUPERMERCADO DO NORDESTE LTDA., inscrição estadual nº 16.064.051-2, já qualificada nos autos, declarando devido o crédito tributário no valor de R\$ 14.034.089,81 (quatorze milhões, trinta e quatro mil, oitenta e nove reais e oitenta e um centavos), sendo R\$ 7.243.859,20 (sete milhões, duzentos e quarenta e três mil, oitocentos e cinquenta e nove reais e vinte centavos ) de ICMS, por infração aos artigos 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; art. 158, I e art. 160, I; todos do RICMS-PB, aprovado pelo Decreto 18.930/97, e R\$ 6.790.230,61 (seis milhões, setecentos e noventa mil, duzentos e trinta reais e sessenta e um centavos), de multa por infração, nos termos do artigo 82, IV e V, “a” e “h”, da Lei nº 6.379/96.

Ao tempo em que cancelo por indevido o valor de R\$ 999.839,25 (novecentos e noventa e nove mil, oitocentos e trinta e nove reais e vinte e cinco centavos), sendo R\$ 159.698,10 (cento e cinquenta e nove mil, seiscentos e noventa e oito reais e dez centavos), de ICMS e R\$ 159.698,17(cento e cinquenta e nove mil, seiscentos e noventa e oito reais e dezessete centavos), de multa por infração e R\$ 680.442,98 (seiscentos e oitenta mil, quatrocentos e quarenta e dois reais e noventa e oito centavos), de multa por recidiva.

Convém ressaltar que o contribuinte efetuou o recolhimento de parte do crédito tributário, referente à infração de Falta de Recolhimento do ICMS, conforme comprovantes (fls. 131-201).

Tribunal Pleno, Sala das Sessões Presidente Gildemar Macedo, em 31 de janeiro de 2018.

DORICLÉCIA DO NASCIMENTO LIMA PEREIRA

Relatora