

PROCESSO Nº 1606532017-0
ACÓRDÃO Nº 528/2020
TRIBUNAL PLENO
Recorrente: VIVO S/A.
Recorrida: GERÊNCIA EXECUTIVA DE JULGAMENTO DE PROCESSOS FISCAIS -
GEJUP.
Repartição Preparadora: UNIDADE DE ATENDIMENTO AO CIDADÃO DA SEFAZ -
JOÃO PESSOA.
Autuante(s): MARIA JOSÉ LOURENÇO DA SILVA.
Relator (a): CONS.º RODRIGO DE QUEIROZ NÓBREGA.

OBRIGAÇÃO PRINCIPAL. APROVEITAMENTO IRREGULAR DE CRÉDITOS FISCAIS. CONDUTA RECIDIVA NÃO CONFIGURADA. AUTO DE INFRAÇÃO PARCIALMENTE PROCEDENTE. REFORMADA A DECISÃO RECORRIDA. RECURSO VOLUNTÁRIO PARCIALMENTE PROVIDO.

A constatação de que créditos fiscais foram apropriados em desacordo com os requisitos estabelecidos no RICMS-PB, enseja a cobrança do ICMS, sem prejuízo da multa.

Ao verificar a conduta infringente relacionada à reincidência, objeto de sanção anterior, observou-se que a cobrança de multa por conduta recidiva não caberia à autuada, nos termos do art. 87 da Lei nº 6.379/96.

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 pelo recebimento do recurso voluntário, por regular e tempestivo, e, quanto ao mérito, pelo seu parcial *provimento*, para reformar a decisão monocrática e julgar parcialmente procedente o Auto de Infração de Estabelecimento nº 93300008.09.00002512/2017-02, declarando devido o crédito tributário no valor de **4.023.839,86 (quatro milhões, e vinte e três mil, oitocentos e trinta e nove reais e oitenta e seis centavos)**, sendo R\$ 2.011.919,93 (dois milhões e onze mil, novecentos e dezenove reais e noventa e três centavos) de ICMS, por infringência ao artigo 106 do RICMS/PB, aprovado pelo Decreto nº 18.930/97, R\$ 2.011.919,93 (dois milhões e onze mil, novecentos e dezenove reais e noventa e três centavos) a título de multa por infração, com fulcro no artigo 82, V, “h”, da Lei nº 6.379/96.

Ao mesmo tempo em que cancelo o montante de **R\$ 1.207.151,97 (um milhão, duzentos e sete mil, cento e cinquenta e um reais e noventa e sete centavos)** de multa por reincidência, pelas razões supracitadas.

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

P.R.I.

Tribunal Pleno do Julgamento, Sessão realizada por meio de videoconferência, em 18 de dezembro de 2020.

RODRIGO DE QUEIROZ NÓBREGA
Conselheiro Relator

LEONILSON LINS DE LUCENA
Presidente

Participaram do presente julgamento os membros do Tribunal Pleno de Julgamento, JOSÉ ERIELSON ALMEIDA DO NASCIMENTO (SUPLENTE), HEITOR COLLETT (SUPLENTE), LEONARDO DO EGITO PESSOA, PAULO EDUARDO DE FIGUEIREDO CHACON, THAÍS GUIMARÃES TEIXEIRA FONSECA, PETRÔNIO RODRIGUES LIMA, LARISSA MENESES DE ALMEIDA (SUPLENTE), SIDNEY WATSON FAGUNDES DA SILVA E MAÍRA CATÃO DA CUNHA CAVALCANTI SIMÕES.



SÉRGIO ROBERTO FÉLIX LIMA
Assessor

Processo nº 1606532017-0
RECURSO VOLUNTÁRIO

Recorrente: VIVO S/A.

Recorrida: GERÊNCIA EXECUTIVA DE JULGAMENTO DE PROCESSOS FISCAIS –
GEJUP.

Repartição Preparadora: UNIDADE DE ATENDIMENTO AO CIDADÃO DA SEFAZ -
JOÃO PESSOA.

Autuante(s): MARIA JOSÉ LOURENÇO DA SILVA.

Relator (a): CONS.º RODRIGO DE QUEIROZ NÓBREGA.

**OBRIGAÇÃO PRINCIPAL. APROVEITAMENTO
IRREGULAR DE CRÉDITOS FISCAIS. CONDUTA RECIDIVA
NÃO CONFIGURADA. AUTO DE INFRAÇÃO
PARCIALMENTE PROCEDENTE. REFORMADA A DECISÃO
RECORRIDA. RECURSO VOLUNTÁRIO PARCIALMENTE
PROVIDO.**

A constatação de que créditos fiscais foram apropriados em desacordo com os requisitos estabelecidos no RICMS-PB, enseja a cobrança do ICMS, sem prejuízo da multa.

Ao verificar a conduta infringente relacionada à reincidência, objeto de sanção anterior, observou-se que a cobrança de multa por conduta recidiva não caberia à autuada, nos termos do art. 87 da Lei nº 6.379/96.

RELATÓRIO

Trata-se de recurso voluntário interposto contra decisão monocrática que julgou procedente o Auto de Infração de Estabelecimento nº 93300008.09.00002512/2017-02, lavrado em 19/10/2017, em desfavor da empresa **VIVO S/A**, Inscrição Estadual nº 16.155.361-3, consta, relativamente a fatos geradores ocorridos nos períodos de 2010, 2012 e 2013, a seguinte denúncia:

FALTA DE RECOLHIMENTO DO ICMS >> Falta de Recolhimento do Imposto Estadual.

Nota Explicativa:

O CONTRIBUINTE ACIMA QUALIFICADO FOI AUTUADO POR FALTA DE RECOLHIMENTO DO IMPOSTO EM DECORRÊNCIA DO APROVEITAMENTO INDEVIDO DE CRÉDITOS ORIUNDOS DO FUNDO ESTADUAL DE COMBATE E ERRADICAÇÃO À POBREZA PARAIBANA FUNCEP NO PERÍODO DE AGOSTO/2010 A JUNHO/2013, DO ICMS DIFAL E DO ICMS SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA NO PERÍODO DE DEZEMBRO/2010 A JUNHO/2013, CONFORME DETALHADO ABAIXO:

1. APROPRIAÇÃO NA ESCRITURAÇÃO FISCAL DIGITAL (EFD), A TÍTULO DE CRÉDITO FISCAL, DE VALORES REFERENTES AO FUNCEP, NO DEMONSTRATIVO DOS OUTROS CRÉDITOS DA EFD SOB OS CÓDIGOS DE AJUSTE (1) PB020001 OUTROS CRÉDITOS PARA AJUSTE DE APURAÇÃO ICMS PARA PB NOS MESES DE AGOSTO, OUTUBRO E

NOVEMBRO DE 2010 (VALOR R\$ 197.969,94); (2) PB020001 OUTROS CRÉDITOS PARA AJUSTE DE APURAÇÃO ICMS PARA PB FUNCEP NO PERÍODO DE JULHO A DEZEMBRO DE 2012 (VALOR R\$ 544.947,31); E (3) PB020001 OUTROS CRÉDITOS PARA AJUSTE DE APURAÇÃO ICMS PARA PB FUNCEP NO PERÍODO DE JANEIRO A JUNHO DE 2013 (VALOR R\$ 539.088,11). ESSA SISTEMÁTICA ESTÁ EM DESACORDO COM A LEGISLAÇÃO VIGENTE, POIS PELAS REGRAS PRESCRITAS NA LEI Nº 7.611/2004 (INSTITUIU O FUNCEP) E ALTERAÇÕES, E NO DECRETO Nº 25.618/2004 (REGULAMENTA A LEI Nº 7.611/2004) E ALTERAÇÕES, NÃO EXISTE PREVISÃO LEGAL PARA APROVEITAMENTO DO REFERIDO CRÉDITO, TAMPOUCO HÁ ESSA POSSIBILIDADE NO ART. 72 DO RICMS/PB.

2. APROPRIAÇÃO NA ESCRITURAÇÃO FISCAL DIGITAL (EFD) DO ICMS DIFERENCIAL DE ALÍQUOTA DE BENS DO ATIVO IMOBILIZADO NO DEMONSTRATIVO DOS OUTROS CRÉDITOS SOB OS CÓDIGOS DE AJUSTE PB020001 OUTROS CRÉDITOS PARA AJUSTE DE APURAÇÃO ICMS PARA PB ANTECIPAÇÃO DIFAL, PB020001 OUTROS CRÉDITOS PARA APURAÇÃO ICMS PARA PB VALOR PAGO ANTECIPADO REF. A DIFERENCIAL DE ALÍQUOTA DO ATIVO IMOBILIZADO, PB020001 OUTROS CRÉDITOS PARA AJUSTE DE APURAÇÃO ICMS PARA PB ANTECIPAÇÃO ATIVO. ESSA SISTEMÁTICA ESTÁ EM DESACORDO COM A LEGISLAÇÃO VIGENTE, POIS PELAS REGRAS DO GUIA PRÁTICO EFD-ICMS/IPI TAIS CRÉDITOS DEVEM SER INFORMADOS NOS REGISTROS DO BLOCO G DA EFD. ALÉM DISSO, O PROCEDIMENTO ADOTADO PELO CONTRIBUINTE FERE AS DISPOSIÇÕES INSCULPIDAS NOS ARTIGOS 72 E 78 E SEUS INCISOS DO RICMS/PB.

3. APROPRIAÇÃO NA ESCRITURAÇÃO FISCAL DIGITAL (EFD) DO ICMS SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA NO DEMONSTRATIVO DOS OUTROS CRÉDITOS DA EFD SOB OS CÓDIGOS DE AJUSTE PB020001 OUTROS CRÉDITOS PARA AJUSTE DE APURAÇÃO ICMS PARA PB PAGAMENTO ANTECIPADO REF. A ST; E PB020013 ANTECIPADO RECOLHIDO VALOR DE CRÉDITO PARA AJUSTE DO ICMS PB ANTECIPAÇÃO ST, QUANDO A LEGISLAÇÃO ESTABELECE QUE O ICMS SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA NÃO GERA CRÉDITO FISCAL, DE ACORDO COM O §2º DO ART. 396 DO RICMS/PB, NÃO DEVENDO, PORTANTO, COMPOR A APURAÇÃO MENSAL DO ICMS.

4. AS INFRAÇÕES APONTADAS ENCONTRAM-SE DETALHADAS NOS DEMONSTRATIVOS DA RECONSTITUIÇÃO DA CONTA CORRENTE DO ICMS DOS EXERCÍCIOS DE 2010, 2012 E 2013, BEM COMO NOS DEMONSTRATIVOS VALORES LANÇADOS NA EFD A TÍTULO DE ICMS DIFAL E VALORES LANÇADOS NA EFD A TÍTULO DE ICMS SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA, ALÉM DOS RELATÓRIOS REGISTROS FISCAIS DA APURAÇÃO DO ICMS, OS QUAIS PASSAM A SER PARTES INTEGRANTES DO PRESENTE AUTO DE INFRAÇÃO.

5. O PRESENTE AUTO DE INFRAÇÃO ESTÁ SENDO LAVRADO POR DETERMINAÇÃO DO CONSELHO DE RECURSOS FISCAIS DO ESTADO DA PARAÍBA CRF-PB, EM RAZÃO DO JULGAMENTO PELA NULIDADE DO AUTO DE INFRAÇÃO DE ESTABELECIMENTO Nº 93300008.09.00002046/2014-04 E TERMO COMPLEMENTAR DE INFRAÇÃO, PROCESSO Nº 1702762014-6, CONFORME ACÓRDÃO CRF/PB Nº 266/2017.

Em decorrência dos fatos noticiados, a representante fazendário constituiu o crédito tributário no valor de **R\$ 5.230.991,83 (cinco milhões, duzentos e trinta mil, novecentos e noventa e um reais e oitenta e três centavos)**, sendo R\$ 2.011.919,93 (dois

milhões e onze mil, novecentos e dezenove reais e noventa e três centavos) de ICMS, por infringência ao artigo 106 do RICMS/PB, aprovado pelo Decreto nº 18.930/97, R\$ 2.011.919,93 (dois milhões e onze mil, novecentos e dezenove reais e noventa e três centavos) a título de multa por infração, com fulcro no artigo 82, V, “a”, da Lei nº 6.379/96, e R\$ 1.207.151,97 (um milhão, duzentos e sete mil, cento e cinquenta e um reais e noventa e sete centavos) de multa em razão da reincidência.

Juntou documentos às (fls. 06/117).

Depois de cientificada, pessoalmente, em 24/10/2017, a autuada, por intermédio de seus advogados, apresentou impugnação tempestiva (fls. 120/139), por meio da qual alegou, em síntese, que:

- a) o auto de infração é nulo, uma vez que indica como dispositivo infringido o artigo 106 do RICMS/PB, que dispõe sobre a forma de recolhimento do ICMS, não ficando devidamente delimitada a infração que lhe foi atribuída, fato influiu diretamente no seu direito à ampla defesa;
- b) o auto de infração também padece de vício quanto à penalidade aplicada, pois o artigo 82, V, da Lei nº 6.379/96 não guarda qualquer relação com os fatos narrados na Nota Explicativa do lançamento fiscal;
- c) tais vícios impossibilitaram a acusada de ter a clareza necessária para que pudesse compreender os fundamentos dos valores exigidos e identificar com exatidão a origem ou o alcance da cobrança;
- d) a fiscalização apontou como embasamento da infração dispositivo amplo demais e dissociado do detalhamento trazido na Nota Explicativa;
- e) a fiscalização não comprovou que o procedimento adotado pela reclamante acarretou aproveitamento efetivo de créditos e não em mera desconformidade quanto à obrigação acessória;
- f) encontra-se plenamente regular perante o Fisco, tendo adimplido regularmente suas obrigações tributárias, não havendo que se falar em falta de recolhimento do ICMS, utilização indevida de créditos, transferência irregular de saldo credor ou quaisquer outras irregularidades que lhe são genericamente atribuídas na Nota Explicativa;
- g) os valores devidos a título de ICMS-ST e ICMS-DIFAL foram recolhidos tempestiva e integralmente, de forma antecipada guia a guia, de maneira que o enquadramento na EFD sob o código “Outros Créditos” foi realizado com a finalidade de evitar o recolhimento em duplicidade;
- h) o mesmo se deu com os valores declarados a título de FUNCEP, os quais foram registrados na EFD sob o código PB20001 (“Outros Créditos”) para sinalizar que já haviam sido recolhidos de forma individualizada e antecipada;
- i) apesar de os pagamentos do ICMS-ST, ICMS-DIFAL e FUNCEP serem identificáveis pelo Fisco em seus sistemas, pugna pela posterior juntada

de novas provas documentais e baixa dos autos em diligência para a devida verificação dos recolhimentos;

- j) a conclusão equivocada da fiscalização, no sentido de que os lançamentos sob os códigos “Outros Créditos” significam aproveitamento indevido de valores, ocorreu porque o auto de infração foi emitido de forma automática, sem a devida investigação dos fatos e análise dos documentos correlatos, fazendo com que restasse embaraçado o direito à ampla defesa, configurando nulidade;
- k) a multa aplicada tem caráter confiscatório e desproporcional;
- l) a multa recidiva imposta configura verdadeiro *bis in idem* e a reincidência sequer foi comprovada;
- m) a correção monetária incidente sobre o valor das multas de revalidação impostas representa um acréscimo indevido, posto que viola princípios insculpidos no CTN e na CF/88;

Com base em tais argumentos, requereu a declaração de nulidade do auto de infração ou a realização de um novo lançamento, com adequada identificação da infração que lhe foi atribuída, ou, ainda, a redução das multas aplicadas.

Documentos instrutórios acostados às (fls. 140/188).

Conclusos, com a informação da existência de antecedentes fiscais (fls. 189/190), os autos foram remetidos à Gerência Executiva de Julgamentos de Processos Fiscais – GEJUP. Em seguida, foram distribuídos ao julgador Pedro Henrique Silva Barros (fl. 192), após o que se acostou requerimento da autuada pleiteando a obtenção de cópia integral dos autos (fl. 194), acompanhado dos documentos de fls. 195/226.

O julgador monocrático proferiu decisão às fls. 227/242, julgando procedente o auto infracional, tendo ementa assim redigida:

OBRIGAÇÃO PRINCIPAL. APROVEITAMENTO IRREGULAR DE CRÉDITOS FISCAIS. CONDUTA RECIDIVA.

A constatação de que créditos fiscais foram apropriados em desacordo com os requisitos estabelecidos no RICMS-PB, enseja a cobrança do ICMS, sem prejuízo da multa.

Verificado que a conduta infringente já foi objeto de sanção anterior, nos termos do art. 87 da Lei nº 6.379/96, enseja-se a cobrança de multa por conduta recidiva.

AUTO DE INFRAÇÃO PROCEDENTE

Com base no artigo 80, § 1º, I, da Lei nº 10.094/2013, reputou desnecessário o recurso de ofício.

Ciente da decisão em 23/04/2019, via Correios (fl. 245), a autuada interpôs recurso voluntário às fls. 247/259, protocolado em 21/05/2019 (fl. 246), pleiteando, preliminarmente, a declaração de nulidade do auto de infração, e, no mérito, o

reconhecimento de sua total improcedência, ou, subsidiariamente, a redução das multas por infração e reincidência aplicadas, o que fez com base nos seguintes argumentos:

- a) o auto de infração é nulo e contraditório, uma vez que indicou nos itens “Descrição da Infração” a ausência de pagamento do imposto, na “Nota Explicativa” suposta utilização indevida de saldo credor e na “Infração Cometida/Diploma Legal – Dispositivos” o artigo 106 do RICMS/PB, que dispõe sobre a forma de recolhimento do ICMS, não ficando devidamente delimitada a infração que lhe foi atribuída, fato que configurou cerceamento do seu direito de defesa;
- b) a Nota Explicativa também faz diversas referências ao FUNCEP, sem maiores detalhes sobre o assunto;
- c) tais vícios impossibilitaram a acusada de ter a clareza necessária para que pudesse compreender os fundamentos dos valores exigidos e identificar com exatidão a origem ou o alcance da cobrança;
- d) recolheu regularmente o ICMS ST e DIFAL e o FUNCEP, não havendo que se falar em falta de recolhimento de tributo, utilização indevida de créditos, transferência irregular de saldo credor ou quaisquer outras irregularidades que lhe são genericamente atribuídas no período objeto de autuação;
- e) os valores devidos a título de ICMS-ST e ICMS-DIFAL foram recolhidos tempestiva e integralmente, de forma antecipada guia a guia, de maneira que o enquadramento na EFD sob o código “Outros Créditos” foi realizado com a finalidade de evitar o recolhimento em duplicidade;
- f) o mesmo se deu com os valores declarados a título de FUNCEP, que foram registrados na EFD sob o código PB20001 (“Outros Créditos”) para sinalizar que já haviam sido recolhidos de forma individualizada e antecipada, não tendo havido aproveitamento de créditos;
- g) nada foi demonstrado no auto de infração e na Nota Explicativa sobre a transposição de saldo credor do final do exercício de 2011 para o exercício de 2012 decorrente de procedimento irregular, sendo notória a mudança de critério jurídico perpetrada pela decisão recorrida;
- h) não caberia ao julgador monocrático inovar na fundamentação de sua decisão, prejudicando sobremaneira a defesa da recorrente ao indicar auto de infração de origem diversa daquele combatido;
- i) a fiscalização não comprovou que o procedimento adotado pela reclamante acarretou aproveitamento efetivo de créditos e não em mera desconformidade quanto à obrigação acessória;
- j) a conclusão equivocada da fiscalização, no sentido de que os lançamentos sob os códigos “Outros Créditos” significam aproveitamento indevido de valores, ocorreu porque o auto de infração foi emitido de forma automática, sem a devida investigação dos fatos e análise dos documentos correlatos, razão pela qual pugnou pela conversão do julgamento em diligência e baixa dos autos para apresentação de documentos;
- k) a multa aplicada tem caráter confiscatório e desproporcional;
- l) a multa recidiva imposta configura verdadeiro *bis in idem* e a reincidência sequer foi comprovada;

m) a indevida aplicação de juros de mora sobre o valor das multas de revalidação impostas representa um acréscimo indevido, posto que viola princípios insculpidos no CTN e na CF/88;

Remetidos os autos à Corte Julgadora, foram distribuídos a esta relatoria, segundo critério regimentalmente previsto, para apreciação e julgamento.

É o que importa relatar.

VOTO

Trata-se de recurso voluntário interposto nos termos do artigo 77 da Lei estadual nº 10.094/2013, em face da decisão monocrática que julgou procedente o Auto de Infração de Estabelecimento nº 93300008.09.00002512/2017-02, lavrado em desfavor da **VIVO S/A**, declarando devido o crédito tributário acima descrito em face da Falta de Recolhimento de ICMS dos exercícios 2010, 2012 e 2013.

Devidamente analisados os autos, faz-se necessário destacar que a peça acusatória está em observância aos procedimentos legais administrativos e tributários da Lei 10.094/13, especificamente no que se refere aos dispositivos contidos no artigo 17, incisos I ao VI, não cabendo interposição em relação aos critérios nele estabelecidos, bem como não se pode alegar a existência de incorreções processuais que asseguram a nulidade do feito fiscal, especificamente abrangidas pelos artigos 14 a 17 da referida lei.

Dessa forma, importa mencionar que as alegações apresentadas pela recorrente em sua peça recursal serão analisadas e fundamentadas de forma individualizada, tendo como proposta assegurar a justiça fiscal e a devida observação aos procedimentos legais.

1. PRELIMINARMENTE - FALTA DE RECOLHIMENTO DE ICMS DOS EXERCÍCIOS 2010, 2012 E 2013.

1.1 – Nulidade do auto de infração

Aduziu a recorrente, em sede de preliminar, a nulidade do auto de infração por ser contraditório e não ter delimitado devidamente a infração que lhe foi atribuída, cerceando, por conseguinte, seu direito de defesa, uma vez que indicou nos itens “Descrição da Infração” a ausência de pagamento do imposto, na “Nota Explicativa” suposta utilização indevida de saldo credor e na “Infração Cometida/Diploma Legal – Dispositivos” o artigo 106 do RICMS/PB, que dispõe sobre a forma de recolhimento do ICMS.

Diz, também, que a Nota Explicativa traz diversas referências sobre o FUNCEP, sem maiores detalhamentos sobre o assunto, e que tais vícios a impossibilitaram de ter a clareza necessária para que pudesse compreender os fundamentos dos valores exigidos e identificar com exatidão a origem ou o alcance da cobrança.

Tais argumentos, no entanto, não devem prosperar.

Há de se registrar que a peça acusatória descreveu com clareza o sujeito passivo, a matéria objeto da exigência tributária, a norma legal infringida, o período a que se refere, o montante do tributo devido e as penalidades aplicadas, guardando inteira consonância com os requisitos obrigatórios estabelecidos no artigo 142 do CTN, além de não se enquadrar em nenhum dos casos de nulidade ou vício previstos nos artigos 14 a 17 da Lei estadual nº 10.094/2013.

Da simples leitura do auto de infração, pode-se perceber que a contribuinte foi autuada por deixar de recolher ICMS à Fazenda Estadual em decorrência do aproveitamento indevido de créditos fiscais relativos ao FUNCEP, ICMS-DIFAL e ICMS-ST, o que implicou na utilização de crédito em valor superior ao efetivamente devido, bem como que a infração apontada encontra-se detalhada nos demonstrativos de Reconstituição da Conta Corrente do ICMS dos exercícios de 2010, 2012 e 2013, Valores Lançados na EFD a Título de ICMS-DIFAL e Valores Lançados na EFD a Título de ICMS-ST, além dos Relatórios Registros Fiscais da Apuração do ICMS, todos integrantes da respectiva peça de acusação.

Ademais, como bem registrado na decisão singular, “vê-se que a fiscalização juntou aos autos, às fls. 20 e 21, Informação Fiscal, contendo explicações pormenorizadas sobre os procedimentos adotados pela fiscalização, assim como a origem dos créditos lavrados de ofício, o que revela que a ação fiscal não foi realizada de maneira ‘automática’, como, injustamente, imputa a reclamante”.

Portanto, não enxergo razões para anular o auto de infração, por entender não ter havido qualquer prejuízo ao contribuinte ou cerceamento do seu direito de defesa, até mesmo porque apresentou reclamação e recurso nos quais rebateu cada um dos pontos suscitados pela fiscalização, demonstrando perfeito entendimento do que está sendo acusada.

1.2 – Pedido de realização de diligência

Quanto ao pedido de realização de diligência para apresentação de documentos, entendo que não deve ser acolhido.

Na verdade, o que se vislumbra, na hipótese, é a total desnecessidade de realização de qualquer outra providência que vise à elucidação da matéria ventilada nos autos. Isso porque a fiscalização colacionou aos autos provas suficientes para embasar a acusação imputada ao contribuinte, consubstanciadas nos demonstrativos e relatórios citados anteriormente.

Em contrapartida, coube à autuada, no exercício do seu direito de defesa, tanto no momento da apresentação de sua peça impugnatória, quanto da interposição do presente recurso voluntário ao Conselho de Recursos Fiscais, juntar os documentos que pudessem desqualificar a infração que lhe foi atribuída.

Oportuno registrar que a diligência fiscal é instituto que deve ser buscado sempre que houver necessidade de esclarecimentos com vistas a subsidiar o julgador fiscal na busca da verdade material, não sendo, portanto, o caso dos autos, tendo em vista que todos os elementos probatórios, necessários à clara delimitação da *lide*, encontram-se presentes no feito.

Diante das argumentações e fundamentações anteriormente já apresentadas, em relação às alegações suscitadas pela recorrente, passaremos às análises da acusação quanto ao MÉRITO, com o intuito de garantir o pleno direito e a ampla defesa no processo em comento.

2. MÉRITO - FALTA DE RECOLHIMENTO DE ICMS DOS EXERCÍCIOS 2010, 2012 E 2013.

Conforme explicitado acima, a exação fiscal decorreu da falta de recolhimento do imposto estadual em razão do aproveitamento de créditos fiscais indevidos relativos ao FUNCEP, ICMS-ST e ICMS-DIFAL incidente sobre a aquisição de bens para o ativo fixo, o que implicou na utilização de crédito em valor superior ao efetivamente devido, em contrariedade às disposições contidas nos artigos 72 e 78 do RICMS/PB.

Frise-se, também, como bem o fez na decisão recorrida, que parte do crédito tributário foi oriundo do transporte irregular de saldo credor do exercício de 2011 para o exercício de 2012, conforme se pode observar da Informação Fiscal acostada pela fiscalização às fls. 20/21, que assim destacou o julgador singular:

“Acresça-se, por pertinente, importante informação respeitante ao exercício de 2011. Esse exercício também foi objeto de autuação no ano de 2015 pela prática do mesmo fato infrigente através do AIE nº 93300008.093.00000947/2015-42 (Processo nº 0845722015-2), auto este que já foi quitado pelo contribuinte, consoante documento às fls. 116/117). Tal autuação suprimiu o saldo credor a transferir para o exercício de 2012 no presente auto de infração.”

Dessa forma, não se pode falar que o julgador monocrático tenha inovado na fundamentação de sua decisão, prejudicando a defesa da recorrente ao indicar auto de infração de origem diversa daquele combatido, caindo por terra o argumento formulado pela contribuinte nesse sentido.

Arguiu a recorrente, no intuito de desqualificar a acusação, que recolheu regularmente o ICMS ST e DIFAL e o FUNCEP, não havendo no que se falar em falta de recolhimento de tributo, utilização indevida de créditos, transferência irregular de saldo credor ou quaisquer outras irregularidades que lhe são genericamente atribuídas no período objeto de autuação.

Alegou, ainda, que os valores devidos a título de ICMS-ST e ICMS-DIFAL foram recolhidos tempestiva e integralmente, de forma antecipada guia a guia, de maneira que o enquadramento na EFD sob o código “Outros Créditos” foi realizado com a finalidade de evitar o recolhimento em duplicidade, bem como que o mesmo se deu com os valores declarados a título de FUNCEP, que foram registrados na EFD sob o código PB20001 (“Outros Créditos”), para sinalizar que já haviam sido recolhidos de forma individualizada e antecipada, não tendo havido aproveitamento de créditos.

No que tange à acusação sob análise, *mister* se faz verificar se estas operações ocasionaram o aproveitamento do crédito tributário, conforme preceitua o artigo 72 e 78 do RICMS/PB. Vejamos.

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 imobilizado, 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;

II - ao efetivamente recolhido a título de substituição tributária de operações anteriores e ao correspondente às entradas de mercadorias cujo imposto tenha sido retido pelo remetente, sempre que:

- a) o contribuinte receber mercadoria não incluída no regime de substituição tributária, mas que, por qualquer circunstância, tiver sofrido cobrança antecipada do imposto;
- b) não sendo o adquirente considerado contribuinte substituído, receber, com imposto pago por antecipação, mercadorias sujeitas ao regime de substituição tributária;

III - à repetição de indébito, quando autorizado por decisão final de autoridade competente;

IV - às mercadorias recebidas para emprego na prestação de serviços, na hipótese dos incisos IV e V do art. 2º;

V - ao ICMS destacado e ao retido, quando o estabelecimento industrial receber mercadoria sujeita a substituição tributária para utilização em processo industrial de produto cuja saída seja tributada;

VI - às mercadorias recebidas com substituição tributária, por estabelecimento industrial, na forma do art. 76;

VII - ao efetivamente recolhido a título de substituição tributária nas operações interestaduais com açúcar (Protocolos ICMS 33/91 e 41/91);

Art. 78. Para efeito do disposto no art. 72, relativamente aos créditos decorrentes das aquisições, a partir de 1º de janeiro de 2001, de mercadorias destinadas ao ativo permanente do estabelecimento, deverá ser observado (Lei nº 7.334/03):

I - a apropriação será feita à razão de um quarenta e oito avos por mês, devendo a primeira fração ser apropriada no mês em que ocorrer a entrada no estabelecimento;

II - em cada período de apuração do imposto, não será admitido o creditamento de que trata o inciso I, em relação à proporção das operações de saídas ou prestações isentas ou não tributadas sobre o total das operações de saídas ou prestações efetuadas no mesmo período;

III - para aplicação do disposto nos incisos I e II, o montante do crédito a ser apropriado mensalmente será o obtido multiplicando-se o valor total do respectivo crédito pelo fator igual a um quarenta e oito avos da relação entre o valor das operações de saídas e prestações tributadas e o total das operações de saídas e prestações do período, equiparando-se às tributadas, para fins deste inciso, as saídas e prestações com destino ao exterior;

IV - o quociente de um quarenta e oito avos será proporcionalmente aumentado ou diminuído, pro rata die, caso o período de apuração seja superior ou inferior a um mês;

V - na hipótese de alienação dos bens do ativo permanente, antes de decorrido o prazo de quatro anos, contado da data de sua aquisição, o crédito de que trata este artigo em relação à fração que corresponderia ao restante do quadriênio, somente poderá ser aproveitado mensalmente pelo novo destinatário dos bens localizado neste Estado, através da emissão de Nota Fiscal Modelo 1 ou 1-A, na forma do inciso I (Lei nº 7.334/03);

VI - serão objeto de outro lançamento, além do lançamento em conjunto com os demais créditos, para efeito da compensação prevista neste artigo e no art. 20, em documento próprio, para aplicação do disposto neste artigo, observado os §§ 1º ao 3º;

VII - ao final do quadragésimo oitavo mês contado da data da entrada do bem no estabelecimento, o saldo remanescente do crédito será cancelado.

No que se refere aos créditos fiscais relativos ao ativo fixo, observa-se que a recorrente não atendeu aos requisitos insculpidos nos artigos 72 e 78 do RICMS/PB, não apresentando em sua defesa, seja na instância prima ou em seu Recurso Voluntário, alegações e/ou provas cabíveis no sentido de comprovar a observância da proporcionalidade requerida pela legislação.

Diante desta inobservância, reporto-me a seguir a decisão proferida pela instância prima em não acatar as alegações da recorrente, uma vez que não foram atendidos os requisitos estabelecidos pelo dispositivo ora mencionado, para o devido aproveitamento dos créditos fiscais decorrentes das operações de aquisições para o ativo fixo.

Por outro lado, cabe-nos aludir sobre os créditos fiscais tomados pela recorrente em decorrência da transferência de saldo credor do exercício 2011 para o exercício 2012, os quais foram considerados pelo julgador primário como irregulares e apropriados de maneira indevida, tendo como argumentação da autuada a constatação de saldo devedor, ao final do exercício 2011, de créditos originários do Auto de Infração de nº 93300008.09.00000947/2015-42, argumentação esta não acatada pelo nobre julgador, por entender que não haveria a possibilidade de transferência desses créditos para o exercício seguinte e o referido AI teve seu crédito tributário quitado pela reclamante.

Portanto, não vejo outro entendimento capaz de suprir as argumentações trazidas pela instância prima no sentido de acolher as alegações da recorrente, tendo em vista não haver qualquer amparo legal de aproveitamento de créditos fiscais desta natureza que descaracterize a imputação infracional.

Ainda sobre o caso em debate, percebe-se que o FUNCEP não tem natureza de imposto, não podendo ser equiparado ou confundido com o ICMS, sendo sua apropriação indevida e contrária à legislação de regência, como bem frisou o julgador na instância prima. Sendo assim, ratifico suas argumentações e fundamentações acompanhando-o em sua decisão na integralidade.

Já em relação às aquisições de mercadorias sujeitas à Substituição Tributária, por empresa do ramo de Telecomunicações, pode-se aludir, conforme destacou bem o nobre julgador singular, que os artigos 72 e 78 do RICMS/PB, anteriormente já reproduzidos, não contemplam qualquer possibilidade de aproveitamento fiscal em relação ao imposto estadual. Ainda, cabe-nos mencionar que o §6º do artigo 391 do mesmo diploma legal veda expressamente a apropriação de créditos fiscais decorrentes dessas operações.

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

(...)

§ 6º O recolhimento do imposto pelo regime de substituição tributária encerrará a fase de tributação e não dará ensejo a utilização de crédito fiscal pelo adquirente, ressalvado o disposto no art. 72, incisos II, V, VI e VII.

Portanto, inclino-me a corroborar com o entendimento da instância *ad quem* em relação a estas matérias, por entender que não é devido o aproveitamento de créditos fiscais nestas operações pelas empresas de Telecomunicações, situação esta inerente às operações realizadas pela recorrente, nos termos dos dispositivos acima reproduzidos.

Por fim, percebe-se que a recorrente não conseguiu afastar a acusação da falta de recolhimento do ICMS, em decorrência do aproveitamento de créditos fiscais irregulares, não restando dúvidas de que ficou comprovada a conduta infringente.

2.1 - Caráter confiscatório e desproporcional da multa aplicada

Relativamente à multa infracional, deve-se registrar que foi aplicada ao contribuinte a penalidade contida no artigo 82, V, “a”, da Lei nº 6.379/96, nos seguintes termos:

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

(...)

V - de 100% (cem por cento):

(...)

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;

Diante das análises realizadas pelo julgador fiscal, coube em sua decisão alegar que a conduta aplicada pelo Auditor em nada se correlaciona com a infração cometida pela autuada, tendo em vista que a acusação decorre da utilização de créditos fiscais de forma indevida, o que de fato ensejaria a aplicação da penalidade inculpada no dispositivo constante da alínea “h” do referido artigo 82, V da Lei 6.379/1996, que a seguir reproduzimos.

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

(...)

V - de 100% (cem por cento):

(...)

h) aos que utilizarem crédito indevidamente:

Como se pode observar, mesmo diante do equívoco cometido pelo representante fazendário, em apontar o dispositivo que suporta a penalidade proposta, o julgador fiscal identificou e retificou em sua decisão, com base nas fundamentações legais ora apresentadas, o dispositivo legal, atribuindo a penalidade estabelecida na alínea “h” do artigo 82, V, da Lei 6.379/1996. Neste caso, como relatado pelo nobre julgador, esta retificação em nada altera o valor da sanção inicialmente aplicada à autuada, o que passo a decidir por acompanhar a decisão da instância prima, não ensejando, também, em nulidade aventada pela recorrente.

Para desconsiderar o normativo apontado, far-se-ia necessária a análise de sua constitucionalidade, perpassando pelos princípios constitucionais da proporcionalidade e do não confisco, aspecto que não se encontra no âmbito de competência e da discricionariedade do fiscal, como também deste Tribunal Administrativo, conforme determinações contidas no artigo 55 da Lei nº 10.094/2013 e na Súmula nº 3 desta Casa, publicada no DOE eletrônico da SEFAZ/PB em 19/11/2019, por meio da Portaria nº 311/2019/SEFAZ, assim delineados:

Art. 55. Não se inclui na competência dos órgãos julgadores:
I - a declaração de inconstitucionalidade;

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

Não bastassem tais argumentos, o Supremo Tribunal Federal já firmou entendimento no sentido de que não são confiscatórias as multas que não ultrapassam o percentual de 100% (cem por cento) do valor do tributo devido.

2.2 - Da multa recidiva imposta

No que se refere à multa por reincidência, a qual foi motivo de questionamento apresentado pela autuada em sua peça reclamatória, alegando que se tratava de um *bis in idem*, coube ao nobre julgador entender e decidir pela não procedência, por não se tratar de um tributo, sendo devidamente normal ao legislador estipular a majoração das sanções, no sentido de coibir a prática de novas condutas que já sofreram reprovação anterior.

Pois bem. Sabe-se que já recaía sobre a autuada um crédito tributário decorrente do AI de nº 93300008.09.00000947/2015-42 em relação a infrações anteriormente cometidas, o qual teve seu valor recolhido, conforme consta às (fls. 116) dos autos. Assim, coube ao nobre julgador identificar nos autos que a infração ora mencionada se tratava de mesma conduta apontada no AI em análise, ou seja, a “Falta de Recolhimento de ICMS”, por aproveitamento indevido de créditos fiscais, contrariando os dispositivos dos artigos 72 e 78 do RICMS/PB.

Com relação à multa recidiva, vejamos o que estabelece o artigo 39, da Lei nº 10.094/13, *ipsis verbis*:

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.

Assim, para caracterizar a infração como reincidente, faz-se necessária a ocorrência, cumulativa, de três requisitos:

- a) A conduta deve ter violado o mesmo dispositivo legal de outra praticada anteriormente;
- b) A ação (ou omissão) deve ser atribuída a mesma pessoa natural ou jurídica; e
- c) Deve ter sido cometida 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.

A multa recidiva está prevista no artigo 87 da Lei nº 6.379/96:

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.

A aplicação da multa por reincidência decorre da constatação, pelo auditor fiscal, da existência de antecedentes fiscais, nos termos do artigo 38 da Lei nº 10.094/13:

Art. 38. Constatada a existência de antecedentes fiscais e configurada a reincidência, de imediato, o auditor fiscal, proporá a multa recidiva, nos termos do art. 87 da Lei nº 6.379, de 02 de dezembro de 1996.

§ 1º Para fins do disposto no “caput”, no momento da lavratura do Auto de Infração, o autor do procedimento efetuará a pesquisa sobre antecedentes fiscais do sujeito passivo no sistema de controle da Secretaria de Estado da Receita.

§ 2º No Termo de Antecedentes Fiscais deverá constar:

I - o número do processo do qual conste a decisão que houver condenado o contribuinte por idêntica infração;

II - a data do julgamento que tornou definitiva a decisão;

III - os dispositivos infringidos;

IV - a data da ciência, ao atuado, da decisão final administrativo-tributária ou da lavratura do Termo de Revelia;

V – a data de pagamento da infração.

Tem-se, por conseguinte, que a multa recidiva representa um agravamento da penalidade descrita no Auto de Infração.

Para melhor entendimento, fizemos o cotejo entre as acusações sobre as quais foram aplicadas a multa recidiva e aquelas descritas no Termo de Antecedentes Fiscais, o que de fato identificamos não haver nos autos do processo. Vejamos.

Acusação	AUTO DE INFRAÇÃO		TERMO DE ANTECEDENTES FISCAIS	
	Infração Cometida/ Diploma Legal - Dispositivos (Conforme consignado no Auto de Infração)	Penalidade Proposta/Diploma Legal - Dispositivos (Conforme consignado no Auto de Infração)	Processo com Antecedentes	Enquadramento Legal
Falta de Recolhimento do ICMS	Art. 106 do RICMS/PB	Art. 82, V, “h”	Não há	Não há

Não basta, todavia, a perfeita correspondência entre os dispositivos legais. É condição essencial, para imposição da penalidade de que trata o artigo 87 da Lei nº 6.379/96, que sejam observadas, também, as datas de início da contagem para efeito da configuração da reincidência, nos termos do artigo 39 da Lei nº 10.094/13.

Com o objetivo de verificar a correta aplicação desta penalidade, identificamos o termo inicial para cada uma das acusações, conforme abaixo demonstrado:

Processo nº	Início da Contagem do Prazo para Aplicação da Multa Recidiva	Critério para Início da Contagem do Prazo para Aplicação da Multa Recidiva	Observação - ATF
084572015-2	16/06/2015	Até 5 anos	Quitado em 03/08/2015
160652017-0	19/10/2017	Até 5 anos	Em julgamento no CRF

De pronto, salta aos olhos a necessidade de exclusão da multa recidiva, uma vez que as datas dos pagamentos dos créditos tributários relativos aos processos nº 084572015-2 ocorreu em 03/08/2015, ou seja, em momento posterior à data dos fatos geradores indicados no Auto de Infração Já em relação ao processo de nº 160652017-0, ressaltamos que se encontra em pleno julgamento perante a este Conselho de Recursos Fiscais, estando, ainda, em fase de análise e apreciação administrativa.

2.3 - Da aplicação dos juros de mora

Em relação à alegação da autuada sobre aplicação de juros de mora incidentes sobre o valor das multas impostas representar um acréscimo indevido, posto que viola princípios insculpidos no CTN e na CF/88, o julgador singular entendeu que não caberia àquela instância de primeiro grau se manifestar, uma vez que a autuada não arguiu qualquer fundamentação ou pontuou sobre a matéria, não sendo cabível a sua manifestação sobre os fatos, por entender que foge do presente Processo Administrativo Tributário a declaração de constitucionalidade, nos termos do artigo 55 da Lei nº 10.094/2013 e da Súmula nº 3 desta Casa.

Dante dos fatos apresentados, entendo e ratifico a decisão do julgado singular, por entender que não cabe a esta órgão administrativo tributário apreciar matéria relativa à declaração de constitucionalidade.

Por todo o exposto,

VOTO pelo recebimento do recurso voluntário, por regular e tempestivo, e, quanto ao mérito, pelo seu parcial *provimento*, para reformar a decisão monocrática e julgar parcialmente procedente o Auto de Infração de Estabelecimento nº 93300008.09.00002512/2017-02, declarando devido o crédito tributário no valor de **4.023.839,86 (quatro milhões, e vinte e três mil, oitocentos e trinta e nove reais e oitenta e seis centavos)**, sendo R\$ 2.011.919,93 (dois milhões e onze mil, novecentos e dezenove reais e noventa e três centavos) de ICMS, por infringência ao artigo 106 do RICMS/PB, aprovado pelo Decreto nº 18.930/97, R\$ 2.011.919,93 (dois milhões e onze mil, novecentos e dezenove reais e noventa e três centavos) a título de multa por infração, com fulcro no artigo 82, V, “h”, da Lei nº 6.379/96.

Ao mesmo tempo em que cancelo o montante de **R\$ 1.207.151,97 (um milhão, duzentos e sete mil, cento e cinquenta e um reais e noventa e sete centavos)** de multa por reincidência, pelas razões supracitadas.

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

Tribunal Pleno. Sessão realizada por meio de videoconferência em 18 de dezembro de 2020.

Rodrigo de Queiroz Nóbrega
Conselheiro Relator

03 de Fevereiro de 1832