



PROCESSO Nº 1866452018-6

ACÓRDÃO Nº 271/2023

SEGUNDA CÂMARA DE JULGAMENTO

Recorrente: GERÊNCIA EXECUTIVA DE JULGAMENTO DE PROCESSOS FISCAIS
- GEJUP

Recorrida: J M BELO CONSERVADORA LTDA.

Repartição Preparadora: CENTRO DE ATENDIMENTO AO CIDADÃO DA GR3 DA
DIRETORIA DE ADM. TRIB. DA SECRETARIA EXEC. TRIB. DA RECEITA DA
SEFAZ - CAMPINA GRANDE

Autuante: JOSENILDA PALMEIRA GOMES DA SILVA

Relator: CONS.^a MAÍRA CATÃO DA CUNHA CAVALCANTI SIMÕES

Relator Voto Divergente: CONS.^o LINDEMBERG ROBERTO DE LIMA.

**FALTA DE RECOLHIMENTO DO ICMS -
SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA (CONTRIBUINTE
SUBSTITUÍDO) - VÍCIO MATERIAL - NULIDADE -
FALTA DE RECOLHIMENTO DO ICMS NORMAL
FRONTEIRA - AQUISIÇÃO INTERESTADUAL DE
MERCADORIAS - EMPRESA INSCRITA NO CCICMS -
DIFERENCIAL DE ALÍQUOTAS CONTRIBUINTE -
INFRAÇÃO CARACTERIZADA - RECURSO DE
OFÍCIO PARCIALMENTE PROVIDO.**

- A aquisição interestadual de mercadorias, mesmo aquelas destinadas a insumos na prestação de serviços pela empresa atuada, inscrita no CCICMS, obriga ao recolhimento do diferencial de alíquotas, na condição de contribuinte. In casu, tendo a Fiscalização calculado o imposto na forma da substituição tributária, cuja base de cálculo difere da base de cálculo do DIFAL, causou uma nulidade por vício material no procedimento, insuscetível de correção nos próprios autos.

- Caracterizada a infração de falta de recolhimento do imposto estadual, visto que a empresa atuada, inscrita no CCICMS, adquiriu mercadorias em operações interestaduais, destinadas ao consumo final na sua atividade empresarial e deixou de recolher o ICMS diferencial de alíquotas devido nessas operações, conforme as faturas emitidas pela Fazenda Estadual.

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

A C O R D A M À maioria e de acordo com o voto de qualidade do presidente, acompanhando o voto divergente apresentado pelo Conselheiro Lindemberg Roberto de Lima e seguido pelo Conselheiro Sidney Watson Fagundes da Silva, tendo o voto vencido da Conselheira Relatora Maíra Catão da Cunha Cavalcanti



Simões, acompanhado pelo Conselheiro Eduardo Silveira Frade, pelo recebimento do recurso de ofício e, quanto ao mérito, pelo seu parcial provimento, para alterar a decisão monocrática e julgar parcialmente procedente o Auto de Infração de Estabelecimento nº 93300008.09.00002423/2018-39, lavrado em 19 de novembro de 2018 contra a empresa J M BELO CONSERVADORA LTDA, condenando-a ao pagamento do crédito tributário no valor total de **R\$ 100.791,63 (cem mil, setecentos e noventa e um reais e sessenta e três centavos)**, sendo R\$ 67.194,40 (sessenta e sete mil, cento e noventa e quatro reais e quarenta centavos), de ICMS, por infringência aos art. 106; art. 158, I e art. 160, I, art. 646, caput e incisos II e III do RICMS/PB, aprovado pelo Decreto nº 18.930/97 e R\$ 33.597,23 (trinta e três mil, quinhentos e noventa e sete reais e vinte e três centavos), a título de multa por infração, com fulcro no art. 82, II, “e” V, alínea “f”, da Lei 6.379/96.

Em tempo, cancelo, por indevido, o valor de **R\$ 32.740,36 (trinta e dois mil, setecentos e quarenta reais e trinta e seis centavos)**, sendo R\$ 16.370,18 (dezesesseis mil, trezentos e setenta reais e dezoito centavos) de ICMS e R\$ 16.370,18 (dezesesseis mil, trezentos e setenta reais e dezoito centavos) de multa por infração.

Ressalto a possibilidade de refazimento do feito fiscal em razão dos vícios materiais da infração de falta de recolhimento do ICMS substituição tributária, na forma do art. 173, I do CTN.

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

P.R.I.

Segunda Câmara de Julgamento, Sessão realizada por meio de videoconferência, em 16 de junho de 2023.

LINDEMBERG ROBERTO DE LIMA
Conselheiro

LEONILSON LINS DE LUCENA
Presidente

Participaram do presente julgamento os membros da Segunda Câmara de Julgamento, SIDNEY WATSON FAGUNDES DA SILVA, EDUARDO SILVEIRA FRADE E MAÍRA CATÃO DA CUNHA CAVALCANTI SIMÕES.

FRANCISCO GLAUBERTO BEZERRA JÚNIOR
Assessor



PROCESSO Nº 1866452018-6
SEGUNDA CÂMARA DE JULGAMENTO
Recorrente: GERÊNCIA EXECUTIVA DE JULGAMENTO DE PROCESSOS FISCAIS - GEJUP
Recorrida: J M BELO CONSERVADORA LTDA.
Repartição Preparadora: CENTRO DE ATENDIMENTO AO CIDADÃO DA GR3 DA DIRETORIA DE ADM. TRIB. DA SECRETARIA EXEC. TRIB. DA RECEITA DA SEFAZ - CAMPINA GRANDE
Autuante: JOSENILDA PALMEIRA GOMES DA SILVA
Relator: CONS.^a MAÍRA CATÃO DA CUNHA CAVALCANTI SIMÕES
Relator Voto Vista: CONS.^o LINDEMBERG ROBERTO DE LIMA.

FALTA DE RECOLHIMENTO DO ICMS - SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA (CONTRIBUINTE SUBSTITUÍDO) - CONTRIBUINTE SÓ EXERCEU ATIVIDADE DE PRESTAÇÃO DE SERVIÇO SUJEITA AO ISS. INEXISTÊNCIA DE REPERCUSSÃO TRIBUTÁRIA - DENÚNCIA NÃO CONFIGURADA. FALTA DE RECOLHIMENTO DO ICMS NORMAL FRONTEIRA - NULIDADE - VÍCIO FORMAL - AUTO DE INFRAÇÃO NULO - RECURSO DE OFÍCIO DESPROVIDO.

- No período abrangido pela autuação de Falta de Recolhimento do ICMS - Substituição Tributária, o contribuinte só exerceu atividade de prestação de serviço sujeita ao ISS, o que ensejou a derrocada da acusação.

- A descrição genérica do fato infringente, aliada à imprecisão quanto à indicação dos dispositivos legais violados, comprometeu o lançamento em sua integralidade, vez que acarretou sua nulidade por vício formal, nos termos do que estabelece o artigo 17, I, II e III, da Lei nº 10.094/13. - Possibilidade de refazimento do feito fiscal, em observância ao que preceitua o artigo 18 da Lei nº 10.094/13.

RELATÓRIO

Em análise nesta Corte o recurso de ofício interposto nos termos do artigo 80 da Lei nº 10.094/13 contra decisão monocrática que julgou nulo o Auto de Infração de Estabelecimento nº 93300008.09.00002423/2018-39, lavrado em 19 de novembro de 2018, em desfavor da empresa JM BELO CONSERVADORA LTDA, inscrição estadual nº 16.073.463-

Na referida peça acusatória, constam as seguintes acusações, *ipsis litteris*:



0036 - FALTA DE RECOLHIMENTO DO ICMS – SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA (CONTRIBUINTE SUBSTITUÍDO) >> O contribuinte substituído suprimiu o recolhimento do ICMS Substituição Tributária, tendo em vista ter adquirido mercadorias sujeitas ao regime de Substituição Tributária sem a devida retenção do imposto devido.

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

Foram dados como infringidos o art. 399, VI, c/fulcro no art. 391, §§ 5º e 7º, II e art. 106, todos do RICMS/PB, com proposição das penalidades previstas no art. 82, V, “c” e II, “e”, da Lei nº 6.379/96, sendo apurado um crédito tributário de R\$ 133.531,99 (cento e trinta e três mil, quinhentos e trinta e um reais e noventa e nove centavos), composto de R\$ 83.564,58 (oitenta e três mil, quinhentos e sessenta e quatro reais e cinquenta e oito centavos), de ICMS, e R\$ 49.967,41 (quarenta e nove mil, novecentos e sessenta e sete reais e quarenta e um centavos), de multa por infração.

O auditor fiscal acostou aos autos documentos instrutórios às folhas 6 a 645.

Cientificada por via postal em 28 de novembro de 2018 (fls. 647), a Autuada interpôs Impugnação tempestiva contra os lançamentos tributários consignados no Auto de Infração em tela (fls. 648/659), protocolada em 28 de dezembro de 2018, alegando, em síntese, o que passo a apresentar:

- Que é empresa prestadora de serviço sujeita ao Imposto Sobre Serviços de Qualquer Natureza, portanto, não é contribuinte do ICMS;
- As notas fiscais que dão origem aos referidos lançamentos se referem a mercadorias adquiridas em outros Estados da Federação na qualidade de consumidor final, visto que foram adquiridos materiais de uso e consumo utilizados na prestação de seus serviços, como por exemplo, luvas, desinfetantes, detergentes, entre outros, não tendo a finalidade de comercializar os produtos adquiridos;
- Argumenta que a alíquota utilizada pela fiscalização foi de 17%, equivale a circulação interna, quando na realidade todas as aquisições foram em outros estados, de modo que, se fosse devido, o que não admite, deveria ser a autuação pela diferença de alíquota com conformidade com o Estado onde a operação foi realizada;
- Os serviços executados pela impugnante estão dispostos no item 7.10 da lista anexa da Lei Complementar 116/2003, no artigo 1º, §2º, da referida lei prevê que os serviços que estejam sujeitos ao ISS, ainda que exista o fornecimento de mercadorias, não existe a cobrança ICMS;
- Que celebra contrato de prestação de serviço fruto de licitações públicas, com fornecimento de mercadorias, de conservação, limpeza,



telefonias, estacionamentos, recepcionistas, nas dependências das agências do Banco do Brasil, da Cassi, da UFCG, então as mercadorias são adquiridas para realização dos serviços e não para fins de revenda, inexistindo relação jurídica tributária com o Estado da Paraíba, nos moldes do art. 19, I, do CPC;

- É empresa optante do regime do Simples Nacional, por isso existem notas fiscais que não constam o ICMS destacado;

- A atividade principal da reclamante reside no fornecimento de mão-de-obra para diversas empresas, acompanhadas de mercadorias que estão umbilicalmente vinculadas a sua atividade primária (item 17.05, da LC nº 116/2003), não havendo ressalva, se sujeita integralmente ao pagamento do ISS.

Diante desses argumentos, a impugnante requer:

- (i) Seja declarado a inexistência da relação jurídica-tributária entre a J M BELO e o Estado da Paraíba, desobrigando-o ao pagamento do ICMS incidente sobre a aquisição de mercadorias empregadas na prestação dos serviços colacionados no item 17.5 (Lista de Serviços), aplicando-se o art. 1º, §2º da Lei Complementar nº 116/2003;
- (ii) Alternativamente, caso não prospere a tese da insubsistência total do auto de infração ora atacado, que se faça a apuração considerando apenas a diferença de alíquota, conforme levantamento anexo e documentos enviados;

Documentos instrutórios anexos às fls. 660 a 672 dos autos.

Com informação de inexistência de antecedentes fiscais, foram os autos conclusos (fls. 763) e remetidos à Gerência Executiva de Julgamento de Processos Fiscais - GEJUP, sendo distribuído a julgadora fiscal Eliane Vieira Barreto Costa a qual julgou o auto de infração nulo, nos termos da seguinte ementa, *litteris*:

FALTA DE RECOLHIMENTO DO ICMS – SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA (CONTRIBUINTE SUBSTITUÍDO) – INEXISTÊNCIA DE REPERCUSSÃO TRIBUTÁRIA – CONTRIBUINTE SÓ EXERCEU ATIVIDADE DE PRESTAÇÃO DE SERVIÇO SUJEITA O ISS – DENÚNCIA NÃO CARACTERIZADA – FALTA DE RECOLHIMENTO DO ICMS – NÃO CONTRIBUINTE DO ICMS – ERRO DE IDENTIFICAÇÃO DA PESSOA DO INFRATOR E DESCRIÇÃO DA INFRAÇÃO. NULIDADE CONFIGURADA.

- Havendo comprovação de que a empresa, no período abrangido pela autuação, só exerceu atividade de prestação de serviço sujeita ao ISS, ou seja, exerceu atividade em que não há prática de mercancia, padeceu a denúncia, visto a ausência de operações fiscais de vendas subsequentes. Inexistência de repercussão tributária da obrigação principal.

- Constatado que houve erro na identificação do sujeito passivo, descrição e enquadramento da infração impõem-se a decretação de nulidade por vício



formal, nos termos do que estabelece o artigo 17, I, II e III, da Lei nº 10.094/13. Possibilidade de refazimento do feito fiscal, em observância ao que preceitua o artigo 18 do mesmo diploma legal.

AUTO DE INFRAÇÃO NULO

Em atendimento ao que determina o artigo 80 da Lei nº 10.094/13, o julgador da instância *a quo* recorreu de ofício da sua decisão.

Cientificada da decisão singular por meio de DT-e em 21/07/2021 (fls. 781), a autuada não mais se manifestou nos autos.

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

Eis o relatório.

VOTO

Trata-se de Auto de Infração que visa a exigir, da empresa J M BELO CONSERVADORA LTDA, crédito tributário decorrente de falta de recolhimento do ICMS, verificado nos exercícios de 06/2016 a 31/12/2018.

O objeto do recurso de ofício a ser discutido por esta relatoria diz respeito à motivação da decisão da autoridade julgadora singular a qual julgou improcedente à infração de falta de recolhimento do ICMS, porquanto constatou que as infrações imputadas ao contribuinte eram improcedentes, tendo em vista que a fiscalização não observou que a autuada no período fiscalizado só exerceu atividade de prestação de serviço sujeita ao ISSQN, bem como, julgou nulo, por vício formal, a infração, da falta de identificação precisa da materialidade pretendida.

- Do Mérito

- Acusações:

0036 - FALTA DE RECOLHIMENTO DO ICMS – SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA (CONTRIBUINTE SUBSTITUÍDO)

A acusação trata de Falta de Recolhimento do ICMS – Substituição Tributária - Contribuinte Substituído, no período de setembro a dezembro de 2016, em razão de aquisição de mercadorias sujeitas ao regime de substituição tributária sem a devida retenção, nos termos do art. 399, VI e fulcro no art. 391, §§ 5º e 7º, II, do RICMS/PB, abaixo reproduzidos:

Art. 399. O recolhimento do imposto nas operações com produtos submetidos ao regime de substituição tributária será efetuado:

(...)



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

Art. 391. Fica atribuída a responsabilidade pelo recolhimento do imposto, na qualidade de sujeito passivo por substituição, ao (Lei nº 7.334/03):

(...)

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

(...)

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

(...) I

I - qualquer possuidor, inclusive o comerciante varejista, que adquirir os produtos constantes no Anexo 05, sem retenção e pagamento do imposto.

Em primeira instância, a julgadora singular tornou sem efeito a acusação por observar que durante os exercícios de 2016 e 2018, a empresa exerceu apenas a atividade de prestação de serviço, atividade esta tributada pelo ISSQN, conforme análise realizada no Sistema ATF e constante às folhas, documentos apresentados pela defesa.

Ademais, conforme bem pontuou a diligente julgadora monocrática, apesar de a empresa ser inscrita no CCICMS, não se enquadra em nenhum dos incisos do artigo 36 do RICMS/PB pois, de fato, não ocorreram operações comerciais, mas sim, prestações de serviços, como dispõe a Lei Complementar nº 116/2003, §2º do seu artigo 1º abaixo transcrito:

Art. 1º O Imposto Sobre Serviços de Qualquer Natureza, de competência dos Municípios e do Distrito Federal, tem como fato gerador a prestação de serviços constantes da lista anexa, ainda que esses não se constituam como atividade preponderante do prestador.

(...)

§ 2º Ressalvadas as exceções expressas na lista anexa, os serviços nela mencionados não ficam sujeitos ao Imposto Sobre Operações Relativas à Circulação de Mercadorias e Prestações de Serviços de Transporte Interestadual e Intermunicipal e de Comunicação – ICMS, ainda que sua prestação envolva fornecimento de mercadorias.

Lista de serviços anexa à Lei Complementar nº 116, de 31 de julho de 2003.

(...)

7.10 – Limpeza, manutenção e conservação de vias e logradouros públicos, imóveis, chaminés, piscinas, parques, jardins e congêneres.



(...)

17.05 – Fornecimento de mão-de-obra, mesmo em caráter temporário, inclusive de empregados ou trabalhadores, avulsos ou temporários, contratados pelo prestador de serviço.

De mais a mais, foi verificado que a impugnante só emitiu notas fiscais de saída “outras saídas” envio de fardamento, aspirador de pó e caixa de documentos, ou seja, não restou demonstrado a comercialização de mercadorias no período fiscalizado.

Diante dessa realidade, resta-me, apenas, ratificar os termos da decisão singular, que cancelou o crédito tributário apurado pela auditoria, em razão da improcedência da acusação em tela.

Ressalto que este Colegiado já se posicionou em relação a este entendimento, tratando-se de empresas que exercem atividade de prestação de serviços sujeitas ao ISS, a exemplo da ementa do Acórdão nº 466/2020, de relatoria do Cons.º Petronio Rodrigues Lima, que abaixo transcrevo:

PROCESSO Nº 1690492016-5

Acórdão: 466/2020

Relator: Cons.º PETRONIO RODRIGUES LIMA.

DECADÊNCIA TRIBUTÁRIA. PARCIALIDADE. DECRETADA DE OFÍCIO. FALTA DE RECOLHIMENTO DO ICMS-SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA, ICMS-GARANTIDO E ICMS-DIFAL. EMPRESA DE CONSTRUÇÃO CIVIL. PRESTAÇÃO DE SERVIÇO. INCIDÊNCIA DO ISS. LANÇAMENTOS INDEVIDOS. MANTIDA A DECISÃO RECORRIDA. AUTO DE INFRAÇÃO IMPROCEDENTE. RECURSO DE OFÍCIO DESPROVIDO.

- Decadência declarada, de ofício, de parte do lançamento tributário, tendo em vista que a infração denunciada segue a regra do art. 150, §4º, do CTN, e do art. 22, da Lei nº 10.094/13.

- As empresas de construção civil prestadoras de serviços, contribuinte do ISS, não havendo prática de mercancia, não estão obrigadas a pagar o ICMS a título de diferencial de alíquotas ou garantido, salvo exceção prevista na Lei Complementar nº 116/03, em que incide o imposto estadual no fornecimento de mercadorias produzidas pelo prestador dos serviços, fora do local de sua prestação, o que não se aplica no presente caso

- Fatos geradores ocorridos em períodos anteriores à vigência da Emenda Constitucional nº 87/2015, não sendo exigido o ICMS-ST nas aquisições interestaduais de insumos por empresa de construção civil para aplicação nas suas obras.

Acusação: FALTA DE RECOLHIMENTO DO ICMS – Receita 1154 – ICMS NORMAL FRONTEIRA

Ao discorrer sobre a segunda denúncia, a ilustre julgadora singular decidiu pela nulidade, por vício formal, do lançamento, entendendo que a responsabilidade pelo recolhimento do imposto e respectivos acréscimos legais é do



remetente localizado em outra unidade da Federação, quando o destinatário deste Estado não for contribuinte do imposto”.

Ademais, aduz que a fiscalização se equivocou quanto a descrição da infração, como também, no enquadramento legal, argumentando que deveria ter sido apontada a infração “0573 – Diferencial de alíquotas – Falta de Recolhimento do ICMS (Bens ou Serviços destinados a consumidor final não contribuinte do ICMS em outra unidade da Federação)”, com infringência aos artigos 1º, 2º, 3º, 4º, 5º, §2º, e artigo 10, do Decreto nº 36.507/2015.

Sendo assim, registrou a possibilidade de refazimento do feito fiscal, observando-se o prazo estabelecido no artigo 173, II, do Código Tributário Nacional.

Mesmo que se entenda que a intenção da agente fazendária que subscreve a peça acusatória tenha sido a de exigir do contribuinte o cumprimento da obrigação principal relativa à fatura “em aberto” (nº 3014785790 – ICMS – Normal Fronteira), não há como desprezarmos o fato de que o enquadramento legal do Auto de Infração é lacunoso, não contemplando quaisquer dispositivos que tenham vinculação com a infração que se pretendeu imputar à denunciada.

A indicação exclusiva do artigo 106 do RICMS/PB como dispositivo violado, por sua vez, também contribuiu para deixar dúvidas quanto à natureza da conduta infracional evidenciada pela auditoria, vez que a matéria disciplinada pelo dispositivo elencado se limita aos prazos para recolhimento. E não poderia ser diferente, vez que o artigo 106 é parte integrante da Seção IV do RICMS/PB (Dos Prazos de Recolhimento).

Exatamente por este motivo, torna-se imperiosa a determinação da matéria tributável por meio de indicação dos dispositivos violados e do preenchimento da Nota Explicativa do Auto de Infração (quando necessário para precisar os contornos da acusação).

A matéria tributável, sendo elemento essencial para constituição do crédito tributário, deve estar claramente estabelecida no lançamento. Não se quer dizer com isso que quaisquer incorreções ou omissões possam acarretar nulidade. O artigo 15 da Lei nº 10.094/13 restringe o alcance da nulidade por infração descrita de forma genérica ou imprecisa ao condicioná-la à comprovação de efetivo prejuízo à defesa do administrado.

Diante deste cenário, comungo com o entendimento exarado pela instância monocrática, reconhecendo a nulidade dos lançamentos, por vício formal, por ser medida que se impõe, vez que configurada afronta ao disposto nos incisos, I, II e III do artigo 17 da Lei nº 10.094/13:

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. (g. n.)

Em diversas oportunidades, o Conselho de Recursos Fiscais do Estado da Paraíba já decidiu pela nulidade, por vício formal, de autos de infração em virtude de a acusação estar descrita de forma genérica (falta de recolhimento do ICMS), situações em que a fiscalização indicara, como infringido, assim como no caso em apreciação, unicamente o artigo 106 do RICMS/PB.

Como exemplo, reproduzo as ementas dos Acórdãos nº 042/2017 e 266/2017 e 273/2022 da lavra das ilustres Conselheiras Doriclécia do Nascimento Lima Pereira, Maria das Graças Donato de Oliveira Lima e Sidney Watson Fagundes, respectivamente:

Acórdão nº 042/2017

(Processo nº 1040562013-6):

FALTA DE RECOLHIMENTO DO IMPOSTO ESTADUAL. REVELIA. MODIFICADA A DECISÃO SINGULAR. AUTO DE INFRAÇÃO NULO. RECURSO HIERÁRQUICO DESPROVIDO.

O não recolhimento do imposto nos prazos previstos na legislação constitui infração tributária estadual, nos termos da Lei nº 6.379/96. “In casu”, o lançamento tributário apresenta falha na definição da matéria tributável, posto que descrita de forma genérica, apresentando-se viciado quanto ao aspecto formal, e, por este fato deve ser declarado nulo, para que outro, a ser realizado de acordo com a realidade factual, venha a retificá-lo de modo a produzir os efeitos inerentes ao lançamento regular. (g.n)

Acórdão nº 266/2017

(Processo nº 1702762014-6):

FALTA DE RECOLHIMENTO DO ICMS. CRÉDITO INDEVIDO. AUSÊNCIA DE TIPIFICAÇÃO LEGAL ESPECÍFICA. TERMO COMPLEMENTAR DE INFRAÇÃO. DENÚNCIA GENÉRICA. VÍCIO FORMAL CONFIGURADO. TERMO COMPLEMENTAR E AUTO DE INFRAÇÃO NULOS. MANTIDA A DECISÃO RECORRIDA. RECURSO HIERÁRQUICO DESPROVIDO.

Constatou-se um equívoco cometido pela Fiscalização configurado na falta de indicação, no auto infracional, dos dispositivos legais especificamente infringidos, situação que se repetiu no Termo Complementar de Infração, neste caso, com a agravante de a descrição do fato, cuja prática se pretendeu imputar ao contribuinte, ter se efetuado de forma genérica e de o autuado ter se colocado revel após a feitura da referida peça complementar de infração, revelando, tais circunstâncias, verdadeiro cerceamento do direito de defesa do contribuinte, o que enseja a nulidade do lançamento de ofício, dado aos vícios formais que lhe maculam. Cabível a realização de novo feito fiscal. (g. n.)

PROCESSO Nº 1524542018-0



ACÓRDÃO Nº 0273/2022

FALTA DE RECOLHIMENTO DO ICMS - DENÚNCIA GENÉRICA - VÍCIO FORMAL CONFIGURADO - NULIDADE - AUTO DE INFRAÇÃO NULO - REFORMADA A DECISÃO RECORRIDA - RECURSO VOLUNTÁRIO PROVIDO.

- A descrição genérica do fato infringente, aliada à imprecisão quanto à indicação dos dispositivos legais violados, comprometeu o lançamento em sua integralidade, vez que acarretou sua nulidade por vício formal, nos termos do que estabelece o artigo 17, II e III, da Lei nº 10.094/13.

- Possibilidade de refazimento do feito fiscal, em observância ao que preceitua o artigo 18 da Lei nº 10.094/13. (g.n)

Registre-se, por oportuno, que, por meio de novo lançamento, o Fisco, ao tempo que tem a possibilidade de circunscrever a matéria tributável de forma precisa, também confere, ao contribuinte, o direito de exercer sua defesa de forma plena.

Com esses fundamentos,

VOTO pelo recebimento do recurso de ofício e, quanto ao mérito, pelo seu desprovimento, para manter a decisão monocrática e julgar nulo, o Auto de Infração de Estabelecimento nº 93300008.09.00002423/2018-39, lavrado em 19 de novembro de 2018 contra a empresa J M BELO CONSERVADORA LTDA., eximindo-a de quaisquer ônus decorrentes do presente processo.

Ressalto a possibilidade de refazimento do feito fiscal em razão dos vícios formais indicados.

Intimações necessárias, na forma regulamentar.

Segunda Câmara de Julgamento, Sessão realizada por meio de videoconferência, em 28 de março de 2023.

Maíra Catão da Cunha Cavalcanti Simões
Conselheira Relatora



PROCESSO Nº 1866452018-6
SEGUNDA CÂMARA DE JULGAMENTO
Recorrente: GERÊNCIA EXECUTIVA DE JULGAMENTO DE PROCESSOS FISCAIS - GEJUP
Recorrida: J M BELO CONSERVADORA LTDA.
Repartição Preparadora: CENTRO DE ATENDIMENTO AO CIDADÃO DA GR3 DA DIRETORIA DE ADM. TRIB. DA SECRETARIA EXEC. TRIB. DA RECEITA DA SEFAZ - CAMPINA GRANDE.
Autuante: JOSENILDA PALMEIRA GOMES DA SILVA
Relatora: Cons.^a MAÍRA CATÃO DA CUNHA CAVALCANTI SIMÕES
Relator do voto vista: LINDEMBERG ROBERTO DE LIMA.

**FALTA DE RECOLHIMENTO DO ICMS -
SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA (CONTRIBUINTE
SUBSTITUÍDO) - VÍCIO MATERIAL - NULIDADE -
FALTA DE RECOLHIMENTO DO ICMS NORMAL
FRONTEIRA - AQUISIÇÃO INTERESTADUAL DE
MERCADORIAS - EMPRESA INSCRITA NO CCICMS -
DIFERENCIAL DE ALÍQUOTAS CONTRIBUINTE -
INFRAÇÃO CARACTERIZADA - RECURSO DE OFÍCIO
PARCIALMENTE PROVIDO.**

- A aquisição interestadual de mercadorias, mesmo aquelas destinadas a insumos na prestação de serviços pela empresa atuada, inscrita no CCICMS, obriga ao recolhimento do diferencial de alíquotas, na condição de contribuinte. In casu, tendo a Fiscalização calculado o imposto na forma da substituição tributária, cuja base de cálculo difere da base de cálculo do DIFAL, causou uma nulidade por vício material no procedimento, insuscetível de correção nos próprios autos.

- Caracterizada a infração de falta de recolhimento do imposto estadual, visto que a empresa atuada, inscrita no CCICMS, adquiriu mercadorias em operações interestaduais, destinadas ao consumo final na sua atividade empresarial e deixou de recolher o ICMS diferencial de alíquotas devido nessas operações, conforme as faturas emitidas pela Fazenda Estadual.

VOTO DIVERGENTE

Em análise nesta Corte o recurso de ofício interposto nos termos do artigo 80 da Lei nº 10.094/13 contra decisão monocrática que julgou nulo o Auto de Infração de Estabelecimento nº 93300008.09.00002423/2018-39, lavrado em 19 de novembro de 2018, em desfavor da empresa JM BELO CONSERVADORA LTDA, inscrição estadual nº 16.073.463-



Na referida peça acusatória, constam as seguintes acusações, *ipsis litteris*:

0036 - FALTA DE RECOLHIMENTO DO ICMS – SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA (CONTRIBUINTE SUBSTITUÍDO) >> O contribuinte substituído suprimiu o recolhimento do ICMS Substituição Tributária, tendo em vista ter adquirido mercadorias sujeitas ao regime de Substituição Tributária sem a devida retenção do imposto devido.

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

Foram dados como infringidos o art. 399, VI, c/fulcro no art. 391, §§ 5º e 7º, II e art. 106, todos do RICMS/PB, com proposição das penalidades previstas no art. 82, V, “c” e II, “e”, da Lei nº 6.379/96, sendo apurado um crédito tributário de R\$ 133.531,99 (cento e trinta e três mil, quinhentos e trinta e um reais e noventa e nove centavos), composto de R\$ 83.564,58 (oitenta e três mil, quinhentos e sessenta e quatro reais e cinquenta e oito centavos), de ICMS, e R\$ 49.967,41 (quarenta e nove mil, novecentos e sessenta e sete reais e quarenta e um centavos), de multa por infração.

O auditor fiscal acostou aos autos documentos instrutórios às folhas 6 a 645.

Cientificada por via postal em 28 de novembro de 2018 (fls. 647), a Autuada interpôs Impugnação tempestiva contra os lançamentos tributários consignados no Auto de Infração em tela (fls. 648/659), protocolada em 28 de dezembro de 2018, alegando, em síntese, o que passo a apresentar:

- Que é empresa prestadora de serviço sujeita ao Imposto Sobre Serviços de Qualquer Natureza, portanto, não é contribuinte do ICMS;
- As notas fiscais que dão origem aos referidos lançamentos se referem a mercadorias adquiridas em outros Estados da Federação na qualidade de consumidor final, visto que foram adquiridos materiais de uso e consumo utilizados na prestação de seus serviços, como por exemplo, luvas, desinfetantes, detergentes, entre outros, não tendo a finalidade de comercializar os produtos adquiridos;
- Argumenta que a alíquota utilizada pela fiscalização foi de 17%, equivale a circulação interna, quando na realidade todas as aquisições foram em outros estados, de modo que, se fosse devido, o que não admite, deveria ser a autuação pela diferença de alíquota com conformidade com o Estado onde a operação foi realizada;
- Os serviços executados pela impugnante estão dispostos no item 7.10 da lista anexa da Lei Complementar 116/2003, no artigo 1º, §2º, da referida lei prevê que os serviços que estejam sujeitos ao ISS, ainda que exista o fornecimento de mercadorias, não existe a cobrança ICMS;
- Que celebra contrato de prestação de serviço fruto de licitações públicas, com fornecimento de mercadorias, de conservação, limpeza, telefonia, estacionamento, recepcionistas, nas dependências das agências do Banco do Brasil, da Cassi, da UFCG, então as mercadorias são adquiridas para realização dos serviços e não para fins de revenda,



inexiste relação jurídica tributária com o Estado da Paraíba, nos moldes do art. 19, I, do CPC;

- Que há notas fiscais onde não consta o ICMS destacado, porém o fato se dá pelo regime tributário a que a empresa emitente está submetido, Simples Nacional, no qual não há a obrigação do destaque do ICMS e é de fácil verificação pelo Órgão Fazendário;

- A atividade principal da reclamante reside no fornecimento de mão-de-obra para diversas empresas, acompanhadas de mercadorias que estão umbilicalmente vinculadas a sua atividade primária (item 17.05, da LC nº 116/2003), não havendo ressalva, se sujeita integralmente ao pagamento do ISS.

Diante desses argumentos, a impugnante requer:

- (i) Seja declarado a inexistência da relação jurídica-tributária entre a J M BELO e o Estado da Paraíba, desobrigando-o ao pagamento do ICMS incidente sobre a aquisição de mercadorias empregadas na prestação dos serviços colacionados no item 17.5 (Lista de Serviços), aplicando-se o art. 1º, §2º da Lei Complementar nº 116/2003;
- (ii) Alternativamente, caso não prospere a tese da insubsistência total do auto de infração ora atacado, que se faça a apuração considerando apenas a diferença de alíquota, conforme levantamento anexo e documentos enviados;

Documentos instrutórios anexos às fls. 660 a 672 dos autos.

Com informação de inexistência de antecedentes fiscais, foram os autos conclusos (fls. 763) e remetidos à Gerência Executiva de Julgamento de Processos Fiscais - GEJUP, sendo distribuído a julgadora fiscal Eliane Vieira Barreto Costa a qual julgou o auto de infração nulo, nos termos da seguinte ementa, *litteris*:

FALTA DE RECOLHIMENTO DO ICMS – SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA (CONTRIBUINTE SUBSTITUÍDO) – INEXISTÊNCIA DE REPERCUSSÃO TRIBUTÁRIA – CONTRIBUINTE SÓ EXERCEU ATIVIDADE DE PRESTAÇÃO DE SERVIÇO SUJEITA O ISS – DENÚNCIA NÃO CARACTERIZADA – FALTA DE RECOLHIMENTO DO ICMS – NÃO CONTRIBUINTE DO ICMS – ERRO DE IDENTIFICAÇÃO DA PESSOA DO INFRATOR E DESCRIÇÃO DA INFRAÇÃO. NULIDADE CONFIGURADA.

- Havendo comprovação de que a empresa, no período abrangido pela autuação, só exerceu atividade de prestação de serviço sujeita ao ISS, ou seja, exerceu atividade em que não há prática de mercancia, padeceu a denúncia, visto a ausência de operações fiscais de vendas subsequentes. Inexistência de repercussão tributária da obrigação principal.

- Constatado que houve erro na identificação do sujeito passivo, descrição e enquadramento da infração impõem-se a decretação de nulidade por vício formal, nos termos do que estabelece o artigo 17, I, II e III, da Lei nº 10.094/13. Possibilidade de refazimento do feito fiscal, em observância ao que preceitua o artigo 18 do mesmo diploma legal.

AUTO DE INFRAÇÃO NULO



Em atendimento ao que determina o artigo 80 da Lei nº 10.094/13, o julgador da instância *a quo* recorreu de ofício da sua decisão.

Cientificada da decisão singular por meio de DT-e em 21/07/2021 (fls. 781), a autuada não mais se manifestou nos autos.

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

Eis o relatório.

VOTO

Versa o auto de infração sobre o crédito tributário decorrente de falta de recolhimento do imposto estadual e da falta de recolhimento do ICMS – substituição tributária (contribuinte substituído), verificado nos exercícios de 2016 a 2018, em face da empresa J M BELO CONSERVADORA LTDA.

Com todo respeito ao entendimento da nobre Conselheira Relatora pelo voto proferido, peço *venia* para discordar sobre os fundamentos fáticos e jurídicos utilizados nas duas acusações.

Em seus fundamentos, o i. Relatora aderiu ao entendimento esposado pela instância prima, de improcedência da acusação de falta de recolhimento do ICMS – substituição tributária (contribuinte substituído), tendo em vista a fiscalização não ter observado que a autuada no período fiscalizado só exerceu atividade de prestação de serviço sujeita ao ISSQN, bem como pela nulidade por vício formal, da infração de falta de recolhimento do imposto estadual, por falta da identificação precisa da materialidade pretendida.

Da falta de recolhimento do ICMS

Ab initio, a questão posta em julgamento diz respeito ao diferencial de alíquotas, que corresponde ao imposto correspondente à diferença entre a aplicação da alíquota interna e a interestadual.

Como se sabe, o diferencial de alíquotas permite a partilha da receita tributária entre Estado de origem e Estado de destino da mercadoria sobre as operações interestaduais. Caso não houvesse cobrança do diferencial, ocorreria grave distorção na sistemática nacional desse imposto. Isso porque a aquisição interestadual de mercadoria seria substancialmente menos onerosa do que a compra no próprio Estado, sujeita à alíquota interna ‘cheia’ (STJ, Segunda Turma, REsp 1.193.911 MG, Rel. Min. Herman Benjamin; DJe 2.2.2011).

Importante relatar também que a redação original do inciso VII do § 2º do art. 155 da Constituição, disciplinava que nas operações interestaduais que destinassem bens e serviços a consumidor final, adotar-se-ia a alíquota interestadual se o destinatário fosse contribuinte e a alíquota interna (do Estado de origem) se o destinatário não o fosse.



Com base na redação original, no caso de tributação pela alíquota interestadual, deveria ser feita uma complementação correspondente à diferença entre a alíquota interna no Estado de destino e a alíquota interestadual, em favor do Estado de destino.

Na égide da Emenda Constitucional 87/2015, a alíquota interestadual passou a ser aplicada em todas as hipóteses, atribuindo o diferencial de alíquota sempre ao Estado de destino. Como inovação, a responsabilidade pelo recolhimento passou a ser do destinatário, quando este fosse contribuinte do imposto, ou ao remetente quando o destinatário não fosse contribuinte (regra do inciso VIII).

Dessarte, a Constituição passou a vigorar com a seguinte redação:

“VII - nas operações e prestações que destinem bens e serviços a consumidor final, contribuinte ou não do imposto, localizado em outro Estado, adotar-se-á a alíquota interestadual e caberá ao Estado de localização do destinatário o imposto correspondente à diferença entre a alíquota interna do Estado destinatário e a alíquota interestadual;

VIII - a responsabilidade pelo recolhimento do imposto correspondente à diferença entre a alíquota interna e a interestadual de que trata o inciso VII será atribuída:

a) ao destinatário, quando este for contribuinte do imposto e

b) ao remetente, quando o destinatário não for contribuinte do imposto;”

Com efeito, bens adquiridos pela Recorrente para revenda, caracterizam-se como mercadorias. Porém, os que forem adquiridos para utilização na prestação de serviços, eram mercadorias, mas deixaram de sê-lo quando destinados ao emprego na prestação de serviços.

Nesse caso, completou-se o ciclo de comercialização; os bens foram consumidos. Então há somente duas possibilidades: (i) o bem foi adquirido para ser revendido, hipótese em que conserva sua condição de mercadoria ou (ii) foi adquirido para emprego na prestação de serviço, hipótese em que ocorre o consumo do bem, deixando, portanto, de ser mercadoria.

Com base nessas premissas, a operação de prestação do serviço estará sujeita unicamente ao ISSQN, de competência dos Municípios, desde que o item do serviço não tenha ressalvas na Lei Complementar nº 116/03 para cobrança também do ICMS.

Nada obstante, a tributação pelo diferencial de alíquotas do ICMS se refere à operação anterior, na qual houve circulação de mercadorias destinada à empresa autuada. Em especial, a autuada está inscrita no Cadastro de Contribuintes do ICMS sob o número 16.073.463-0, como visto na tabela abaixo, o que lhe impõe o cumprimento das obrigações acessórias, como também permite ser tratada como contribuinte nas operações interestaduais por parte das empresas emitentes das notas fiscais.

- Inscrição Estadual:	16.073.463-0
- CNPJ:	09.219.122/0001-48
- Razão social:	J M BELO CONSERVADORA LTDA



- Nome fantasia:	CONSERVADORA
- Início atividade:	01/10/1977
- Situação:	BAIXADO
- Segmento:	SERVIÇO – OUTROS - OUTROS
- Atividade(s) econômica(s):	8121-4/00: LIMPEZA EM PREDIOS E EM DOMICILIOS (ICMS) 8121-4/00: LIMPEZA EM PREDIOS E EM DOMICILIOS (Principal) 8211-3/00: SERVICOS COMBINADOS DE ESCRITORIO E APOIO ADMINISTRATIVO (Secundário) 8129-0/00: ATIVIDADES DE LIMPEZA NAO ESPECIFICADAS ANTERIORMENTE (Secundário)
- Regime de apuração:	NORMAL

Assim, em resumo, o ICMS diferencial de alíquotas para os fatos geradores dos exercícios de 2016, 2017 e 2018 é devido ao Estado da Paraíba, mesmo que se considerasse a empresa como prestadora de serviços não contribuinte, por força da Emenda Constitucional 87/2015. Estando, todavia, inscrita no CCICMS, a Recorrente deve o pagamento do diferencial de alíquotas como contribuinte, conforme a regra constitucional.

Ao analisar essa situação, a i. Julgadora Singular reconheceu a empresa autuada como não contribuinte do ICMS, imputando-lhe as regras da Emenda Constitucional 87/2015. Nessa condição, declarou nulo por vício formal o auto de infração, por vício na descrição da infração, alegando que o auto de infração deveria ser lavrado na pessoa do emitente das notas fiscais.

Por sua vez, a Relatora original desse processo entendeu que houve cerceamento de defesa, porque a acusação foi fundamentada somente no art. 106 do RICMS/PB, que estabelece prazos para o recolhimento do imposto e considerou a acusação nula por vício formal.

Em que pese os abalizados entendimentos, tanto da julgadora Singular quanto da Nobre Relatora desse processo, pois, de fato, os fundamentos jurídicos apresentados condizem com algumas particularidades desse processo, gostaria de dar uma solução diferente ao julgado, visto que existem outros elementos que não foram levados em consideração nesse caso em especial.

Reitero que a condição de inscrito no CCICMS impõe obrigações e deveres ao sujeito passivo, entre eles o de pagar o diferencial de alíquotas na condição de contribuinte. Caso o sujeito passivo não quisesse essa condição, deveria ter pedido a baixa da inscrição estadual por processo próprio, para que seus fornecedores ficassem obrigados a pagar o ICMS diferencial de alíquotas na condição de remetentes. Portanto, ostentando inscrição estadual ativa nos períodos autuados, considero correta a cobrança realizada pela Fiscalização estadual.

No que concerne à declaração de nulidade por vício formal, igualmente discordo respeitosamente do posicionamento adotado, visto que, inobstante a citação do art. 106 do RICMS/PB, sem a complementação de uma nota explicativa, o auto de



infração veio instruído com vários outros documentos; como a listagem de todas as notas fiscais (fls. 7), listagem de todos os DAR (fls. 8) e dos DANFES das notas fiscais, os extratos de todas as faturas (fls. 9/645), nas quais está descrito que se trata de cobrança de ICMS normal fronteira.

Ademais, a empresa autuada demonstrou claramente o conhecimento da acusação e apresentou documentos (LEVANTAMENTO PARALELO JM BELO – CONFORME OS NÚMEROS DE CONTROLES NO AUTO DE INFRAÇÃO) nas fls. 661/671 que demonstram, inequivocamente, que está ciente da imposição fiscal. Eis as exatas palavras expostas na Impugnação nas fls. 656.

“Caso não sejam acatados os argumentos acima mencionados, o que se acredita veementemente que não deve ocorrer, ainda assim resta por equivocada a referida cobrança, vez que seria apurada a diferença de alíquota entre os Estados, jamais a sua integralidade como se fosse interna.

Tivemos o zelo de nos atermos detidamente a cada nota fiscal e controle existente no auto de infração de estabelecimento aqui combatido.

Demonstrando a apuração da diferença de alíquota (se fosse devido o ICMS à Paraíba), segue em anexo físico, o LEVANTAMENTO PARALELO JM BELO – CONFORME OS NUMEROS DE CONTROLES NO AUTO DE INFRAÇÃO onde demonstra que se devido fosse ICMS ao estado da Paraíba, seria no valor de R 42.991,46”

Nessa linha, não será declarada nulidade quando não houver prejuízo ao direito de defesa e no caso de infração descrição genérica ou imprecisa, a lei exige o pedido da defesa nesse sentido, ex vi do art. 15 da Lei 10.094/2013.

Art. 15. As incorreções, omissões ou inexatidões, que não importem nulidade, serão sanadas quando não ocasionarem prejuízo para a defesa do administrado, salvo, se este lhes houver dado causa ou quando influírem na solução do litígio.

Parágrafo único. Sem prejuízo do disposto no “caput”, não será declarada a nulidade do auto de infração sob argumento de que a infração foi descrita de forma genérica ou imprecisa, quando não constar da defesa, pedido neste sentido.

In casu, em nenhum momento a defesa alega a descrição genérica ou imprecisa, e sim foca seu enfrentamento no caráter de insumos das mercadorias utilizados na prestação de serviços, de forma que não houve ofensa ao contraditório e a ampla defesa da acusada.

Assim, não há dúvidas quanto a natureza das mercadorias objeto do auto de infração e entre elas, houve a separação das mercadorias do regime normal daquelas sujeitas ao regime da substituição tributária, motivo pelo qual entendo que a nulidade formal deve ser superada para que se analise o mérito dessa demanda.

No mérito, considero que foi devidamente demonstrada a aquisição interestadual de mercadorias pela empresa autuada, inscrita no CCICMS, de



mercadorias destinadas à prestação de serviços, portanto, encerrando o ciclo de tributação, sem o recolhimento do ICMS diferencial de alíquotas.

Dessarte, reformo a decisão singular para considerar devida a acusação de falta de recolhimento do ICMS diferencial de alíquotas.

Da falta de recolhimento do ICMS – substituição tributária (contribuinte substituído)

A acusação trata de Falta de Recolhimento do ICMS – Substituição Tributária - Contribuinte Substituído, no período de setembro a dezembro de 2016, em razão de aquisição de mercadorias sujeitas ao regime de substituição tributária sem a devida retenção, nos termos do art. 399, VI e fulcro no art. 391, §§ 5º e 7º, II, do RICMS/PB, abaixo reproduzidos:

Art. 399. O recolhimento do imposto nas operações com produtos submetidos ao regime de substituição tributária será efetuado:

(...)

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

Art. 391. Fica atribuída a responsabilidade pelo recolhimento do imposto, na qualidade de sujeito passivo por substituição, ao (Lei nº 7.334/03):

(...)

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

(...)

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

(...) I

I - qualquer possuidor, inclusive o comerciante varejista, que adquirir os produtos constantes no Anexo 05, sem retenção e pagamento do imposto.

Diante dessa acusação, a julgadora singular improcedeu a acusação por observar que durante os exercícios de 2016 e 2018, a empresa teria exercido apenas a atividade de prestação de serviço, tributada pelo ISSQN, conforme análise por Ela realizada no Sistema ATF e documentos apresentados pela defesa.

Esse entendimento foi validado pela i. Relatora para quem:

“Ademais, conforme bem pontuou a diligente julgadora monocrática, apesar de a empresa ser inscrita no CCICMS, não se enquadra em nenhum dos incisos do artigo 36 do RICMS/PB pois, de fato, não ocorreram operações comerciais, mas sim, prestações de serviços, como dispõe a Lei Complementar nº 116/2003, §2º do seu artigo 1º abaixo transcrito:

Art. 1º O Imposto Sobre Serviços de Qualquer Natureza, de competência dos Municípios e do Distrito Federal, tem como fato gerador a prestação de serviços constantes da lista anexa, ainda que esses não se constituam como atividade preponderante do prestador.

(...)



§ 2º *Ressalvadas as exceções expressas na lista anexa, os serviços nela mencionados não ficam sujeitos ao Imposto Sobre Operações Relativas à Circulação de Mercadorias e Prestações de Serviços de Transporte Interestadual e Intermunicipal e de Comunicação – ICMS, ainda que sua prestação envolva fornecimento de mercadorias.*

Lista de serviços anexa à Lei Complementar nº 116, de 31 de julho de 2003.

(...)

7.10 – *Limpeza, manutenção e conservação de vias e logradouros públicos, imóveis, chaminés, piscinas, parques, jardins e congêneres.*

(...)

17.05 – *Fornecimento de mão-de-obra, mesmo em caráter temporário, inclusive de empregados ou trabalhadores, avulsos ou temporários, contratados pelo prestador de serviço.*

De mais a mais, foi verificado que a impugnante só emitiu notas fiscais de saída “outras saídas” envio de fardamento, aspirador de pó e caixa de documentos, ou seja, não restou demonstrado a comercialização de mercadorias no período fiscalizado.

Diante dessa realidade, resta-me, apenas, ratificar os termos da decisão singular, que cancelou o crédito tributário apurado pela auditoria, em razão da improcedência da acusação em tela.”

Em relação a essa acusação, cabe as mesmas observações feitas acima, acerca da procedência da cobrança do ICMS a título de diferencial de alíquotas, pois, como se sabe, existe previsão legal dessa cobrança mesmo para as mercadorias sujeitas ao regime da substituição tributária, por força do § 1º do art. 391 do RICMS/PB, abaixo transcrito.

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

[...]

§ 1º A responsabilidade será atribuída em relação ao imposto e respectivos acréscimos legais incidentes sobre uma ou mais operações ou prestações, sejam antecedentes, concomitantes ou subsequentes, inclusive, ao valor decorrente da diferença entre alíquotas interna e interestadual nas operações e prestações que destinem bens e serviços a consumidor final localizado em outro Estado, que seja contribuinte do imposto.

Nada obstante, nesse caso, as faturas foram elaboradas considerando a receita ICMS – substituição tributária por entradas, e *ipsis litteris* repetidas no auto de infração, não havendo a certeza de que nesse caso se daria somente em relação a diferença entre a alíquota interna e a interestadual.

Por isso, como foram precisamente indicados os fatos que poderiam ensejar a cobrança de diferencial de alíquotas (faturas de fronteira e notas fiscais), mas houve a lavratura de acusação diversa, que possui base de cálculo específica, o vício vai além das formalidades da peça exordial e avança sobre a materialidade da denúncia, caracterizando um erro de direito que atrai o vício material.



Sendo assim, dirijo do entendimento exarado pela Relatora quanto ao resultado dessa acusação, modificando a decisão de improcedente para nula por vício material, visto que a empresa, na qualidade de inscrita no CCICMS, é alçada à condição de contribuinte do ICMS diferencial de alíquotas, tanto para as mercadorias do regime normal quanto para as mercadorias do regime da substituição tributária.

Em face da nulidade por vício material ora declarada, a Fiscalização estadual pode promover ao lançamento do ICMS diferencial de alíquotas relativa a parcela nula por vício material, sob a qual não tenha sido operada a decadência, exercício de 2018, na forma do art. 173, I do CTN.

Adotando o entendimento acima exposto, o crédito tributário do auto de infração passa a ter a seguinte configuração:

Infração	Data inicial	Data final	ICMS AI	Multa AI	ICMS cancelado	Multa cancelada	ICMS devido	Multa devida
0036 - FALTA DE RECOLHIMENTO DO ICMS - SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA (CONTRIBUINTE SUBSTITUÍDO)	01/09/16	30/09/16	71,45	71,45	71,45	71,45	0	0
	01/07/17	31/07/17	1977,15	1977,15	1977,15	1977,15	0	0
	01/08/17	31/08/17	1343,03	1343,03	1343,03	1343,03	0	0
	01/09/17	30/09/17	1272,22	1272,22	1272,22	1272,22	0	0
	01/10/17	31/10/17	954,58	954,58	954,58	954,58	0	0
	01/11/17	30/11/17	1528,48	1528,48	1528,48	1528,48	0	0
	01/12/17	31/12/17	982,14	982,14	982,14	982,14	0	0
	01/01/18	31/01/18	1312,64	1312,64	1312,64	1312,64	0	0
	01/02/18	28/02/18	1287,41	1287,41	1287,41	1287,41	0	0
	01/03/18	31/03/18	1078,94	1078,94	1078,94	1078,94	0	0
	01/04/18	30/04/18	1256,12	1256,12	1256,12	1256,12	0	0
	01/05/18	31/05/18	567,9	567,9	567,9	567,9	0	0
	01/06/18	30/06/18	1026,75	1026,75	1026,75	1026,75	0	0
	01/07/18	31/07/18	875,99	875,99	875,99	875,99	0	0
01/08/18	31/08/18	604,16	604,16	604,16	604,16	0	0	
01/09/18	30/09/18	231,22	231,22	231,22	231,22	0	0	
0285 - FALTA DE	01/07/17	31/07/17	8343,25	4171,63	0	0	8343,25	4171,63



RECOLHIMENTO DO ICMS.	01/08/17	31/08/17	4780,76	2390,38	0	0	4780,76	2390,38
	01/09/17	30/09/17	5037,11	2518,55	0	0	5037,11	2518,55
	01/10/17	31/10/17	4636,51	2318,26	0	0	4636,51	2318,26
	01/11/17	30/11/17	2250,67	1125,34	0	0	2250,67	1125,34
	01/12/17	31/12/17	4581,36	2290,68	0	0	4581,36	2290,68
	01/01/18	31/01/18	4811,63	2405,82	0	0	4811,63	2405,82
	01/02/18	28/02/18	4359,52	2179,76	0	0	4359,52	2179,76
	01/03/18	31/03/18	4334,91	2167,46	0	0	4334,91	2167,46
	01/04/18	30/04/18	4620,25	2310,13	0	0	4620,25	2310,13
	01/05/18	31/05/18	4923,2	2461,6	0	0	4923,2	2461,6
	01/06/18	30/06/18	5015,5	2507,75	0	0	5015,5	2507,75
	01/07/18	31/07/18	5022,27	2511,14	0	0	5022,27	2511,14
	01/08/18	31/08/18	4453,64	2226,82	0	0	4453,64	2226,82
01/09/18	30/09/18	23,82	11,91	0	0	23,82	11,91	
Total do Crédito Tributário			83.564,58	49.967,41	16.370,18	16.370,18	67.194,40	33.597,23

Com esses fundamentos,

VOTO pelo recebimento do recurso de ofício e, quanto ao mérito, pelo seu parcial provimento, para alterar a decisão monocrática e julgar parcialmente procedente o Auto de Infração de Estabelecimento nº 93300008.09.00002423/2018-39, lavrado em 19 de novembro de 2018 contra a empresa J M BELO CONSERVADORA LTDA, condenando-a ao pagamento do crédito tributário no valor total de **R\$ 100.791,63 (cem mil, setecentos e noventa e um reais e sessenta e três centavos)**, sendo R\$ 67.194,40 (sessenta e sete mil, cento e noventa e quatro reais e quarenta centavos), de ICMS, por infringência aos art. 106; art. 158, I e art. 160, I, art. 646, caput e incisos II e III do RICMS/PB, aprovado pelo Decreto nº 18.930/97 e R\$ 33.597,23 (trinta e três mil, quinhentos e noventa e sete reais e vinte e três centavos), a título de multa por infração, com fulcro no art. 82, II, “e” V, alínea “f”, da Lei 6.379/96.

Em tempo, cancelo, por indevido, o valor de **R\$ 32.740,36 (trinta e dois mil, setecentos e quarenta reais e trinta e seis centavos)**, sendo R\$ 16.370,18 (dezesesseis mil, trezentos e setenta reais e dezoito centavos) de ICMS e R\$ 16.370,18 (dezesesseis mil, trezentos e setenta reais e dezoito centavos) de multa por infração.



Ressalto a possibilidade de refazimento do feito fiscal em razão dos vícios materiais da infração de falta de recolhimento do ICMS substituição tributária, na forma do art. 173, I do CTN.

Intimações necessárias, a cargo da Repartição Preparadora, na forma regulamentar.

Segunda Câmara de Julgamento, Sessão realizada por meio de videoconferência, em 16 de junho de 2023.

Lindemberg Roberto de Lima
Conselheiro Relator do Voto Vista