



PROCESSO Nº 1454182020-0

ACÓRDÃO Nº 606/2023

PRIMEIRA CÂMARA DE JULGAMENTO

Recorrente: DO DIA SUPERMERCADOS LTDA.

Recorrida: GERÊNCIA EXECUTIVA DE JULGAMENTO DE PROCESSOS FISCAIS - GEJUP

Repartição Preparadora: UNIDADE DE ATENDIMENTO AO CIDADÃO DA GR5 DA DIRETORIA EXECUTIVA DE ADM. TRIB. DA SECRETARIA EXEC. DA RECEITA DA SEFAZ - CATOLÉ DO ROCHA

Autuante: EVACI FERREIRA DE ABREU

Relator(a): CONS.º PAULO EDUARDO DE FIGUEIREDO CHACON.

**CRÉDITO INDEVIDO - PREJUÍZO BRUTO COM MERCADORIAS - ACUSAÇÕES MANTIDAS - FALTA DE LANÇAMENTO DE NOTAS FISCAIS DE AQUISIÇÃO - FALTA DE RECOLHIMENTO DO ICMS POR UTILIZAÇÃO DE ALÍQUOTA MENOR QUE A EXIGIDA PARA A OPERAÇÃO - INDICAR COMO NÃO TRIBUTADAS PELO ICMS OPERAÇÕES SUJEITAS AO IMPOSTO ESTADUAL - ACUSAÇÕES CONFIGURADAS EM PARTE - NÃO REGISTRAR NOS LIVROS PRÓPRIOS AS OPERAÇÕES DE SAÍDAS REALIZADAS - ACUSAÇÃO AFASTADA EM PARTE - APLICAÇÃO RETROATIVA DA NORMA MAIS BENÉFICA - AUTO DE INFRAÇÃO PARCIALMENTE PROCEDENTE - ALTERADA QUANTO AOS VALORES A DECISÃO RECORRIDA - RECURSO VOLUNTÁRIO PARCIALMENTE PROVIDO.**

Constatada a falta de recolhimento do ICMS em decorrência da utilização indevida de crédito fiscal, de produtos sujeitos à sistemática de recolhimento pela substituição tributária, conforme documentos acostados aos autos pela fiscalização às fls.26 e 27.

A falta de lançamento nos livros próprios de documentos fiscais relativos às operações de aquisição autoriza a presunção de omissão de vendas de mercadorias tributáveis sem pagamento do imposto devido. In casu, com exceção da nota fiscal nº 977695, a recorrente não traz aos autos provas que atestem a correta escrituração das demais notas fiscais objetos da autuação, ou qualquer outro elemento de prova capaz de comprovar sua alegação de cancelamento das operações.

Assiste razão à recorrente no que tange a sua irrisignação quanto à cobrança de ICMS relativo aos produtos “chocolate láctea bis, bombom sonho de valsa, chocolate ouro branco”,



posto que se tratam, em verdade, de mercadorias sujeitas ao regime de substituição tributária, razão pela qual foi afastado da condenação os valores de ICMS (e multa) respectivos.

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

A C O R D A M à unanimidade e de acordo com o voto do relator, pelo recebimento do recurso voluntário, por regular e tempestivo e, quanto ao mérito, pelo seu **provimento parcial**, para alterar, quanto aos valores, a sentença monocrática que julgou *parcialmente procedente* o Auto de Infração de Estabelecimento nº 93300008.09.00001284/2020-40, lavrado em 29 de setembro de 2020 contra a empresa DO DIA SUPERMERCADO LTDA, declarando devido o crédito tributário no valor de R\$ 46.546,23 (quarenta e seis mil, quinhentos e quarenta e seis reais e vinte e três centavos), sendo R\$ 24.205,48 (vinte e quatro mil, duzentos e cinco reais e quarenta e oito centavos) de ICMS, por infringência ao Art. 82, I; Art. 85, III; 158, I e Art. 160, I, c/fulcro art. 646; Art. 106; Art. 106, c/c 52 e 54, art. 2º e art. 3º, art. 60, I, “b”, III, “d” e “l”; todos do RICMS/PB, aprovado pelo Decreto nº 18.930/97 e R\$ 22.340,75 (vinte e dois mil, trezentos e quarenta reais e setenta e cinco centavos) de multa por infração, arremada no art. 82, V, “h”, “f”, 82, II, “e”, art. 82, IV, todos da Lei nº 6.379/96.

Ao tempo que cancelo o valor de R\$ 35.004,19 (trinta e cinco mil, quatro reais e dezenove centavos).

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

P.R.I.

Primeira Câmara de Julgamento, Sessão realizada por meio de videoconferência, em 07 de dezembro de 2023.

PAULO EDUARDO DE FIGUEIREDO CHACON  
Conselheiro

LEONILSON LINS DE LUCENA  
Presidente

Participaram do presente julgamento os membros da Primeira Câmara de Julgamento, HEITOR COLLETT, JOSÉ VALDEMIR DA SILVA E LARISSA MENESES DE ALMEIDA.

SÉRGIO ROBERTO FÉLIX LIMA  
Assessor



PROCESSO Nº 1454182020-0  
PRIMEIRA CÂMARA DE JULGAMENTO  
Recorrente: DO DIA SUPERMERCADOS LTDA.  
Recorrida: GERÊNCIA EXECUTIVA DE JULGAMENTO DE PROCESSOS FISCAIS - GEJUP  
Repartição Preparadora: UNIDADE DE ATENDIMENTO AO CIDADÃO DA GR5 DA DIRETORIA EXECUTIVA DE ADM. TRIB. DA SECRETARIA EXEC. DA RECEITA DA SEFAZ - CATOLÉ DO ROCHA  
Autuante: EVACI FERREIRA DE ABREU  
Relator(a): CONS.º PAULO EDUARDO DE FIGUEIREDO CHACON

**CRÉDITO INDEVIDO - PREJUÍZO BRUTO COM MERCADORIAS - ACUSAÇÕES MANTIDAS - FALTA DE LANÇAMENTO DE NOTAS FISCAIS DE AQUISIÇÃO - FALTA DE RECOLHIMENTO DO ICMS POR UTILIZAÇÃO DE ALÍQUOTA MENOR QUE A EXIGIDA PARA A OPERAÇÃO - INDICAR COMO NÃO TRIBUTADAS PELO ICMS OPERAÇÕES SUJEITAS AO IMPOSTO ESTADUAL - ACUSAÇÕES CONFIGURADAS EM PARTE - NÃO REGISTRAR NOS LIVROS PRÓPRIOS AS OPERAÇÕES DE SAÍDAS REALIZADAS - ACUSAÇÃO AFASTADA EM PARTE - APLICAÇÃO RETROATIVA DA NORMA MAIS BENÉFICA - AUTO DE INFRAÇÃO PARCIALMENTE PROCEDENTE - ALTERADA QUANTO AOS VALORES A DECISÃO RECORRIDA - RECURSO VOLUNTÁRIO PARCIALMENTE PROVIDO.**

Constatada a falta de recolhimento do ICMS em decorrência da utilização indevida de crédito fiscal, de produtos sujeitos à sistemática de recolhimento pela substituição tributária, conforme documentos acostados aos autos pela fiscalização às fls.26 e 27.

A falta de lançamento nos livros próprios de documentos fiscais relativos às operações de aquisição autoriza a presunção de omissão de vendas de mercadorias tributáveis sem pagamento do imposto devido. In casu, com exceção da nota fiscal nº 977695, a recorrente não traz aos autos provas que atestem a escorreita escrituração das demais notas fiscais objetos da autuação, ou qualquer outro elemento de prova capaz de comprovar sua alegação de cancelamento das operações.

Assiste razão à recorrente no que tange a sua irresignação quanto à cobrança de ICMS relativo aos produtos “chocolate láctea bis, bombom sonho de valsa, chocolate ouro branco”, posto que se tratam, em verdade, de mercadorias sujeitas ao regime de substituição tributária, razão pela qual foi afastado da condenação os valores de ICMS (e multa) respectivos.



## RELATÓRIO

A presente demanda teve início por meio do Auto de Infração de Estabelecimento nº 93300008.09.00001284/2020-40, lavrado em 29 de setembro de 2020 contra a empresa DO DIA SUPERMERCADOS LTDA, em desfavor da empresa epigrafada, no qual constam as seguintes denúncias:

**1-CRÉDITO INDEVIDO (OPERAÇÕES NÃO TRIBUTADAS PELO ICMS)** >> O contribuinte reduziu o recolhimento imposto estadual por ter utilizado indevidamente crédito fiscal oriundo de operação não tributada pelo ICMS.

**NOTA EXPLICATIVA:** DECORRENTE DA UTILIZAÇÃO DOS CRÉDITOS DAS NOTAS FISCAIS INFORMADAS COM CFOP INCORRETOS OU DE PRODUTOS ISENTOS REGISTRADAS NAS EFD NAS OPERAÇÕES DE ENTRADAS.

**2-FALTA DE ESTORNO (PREJUÍZO BRUTO COM MERCADORIAS)** >> O contribuinte reduziu o recolhimento imposto estadual por não ter efetuado o estorno de crédito fiscal, utilizado indevidamente, relativo às saídas de mercadorias tributáveis abaixo do valor de aquisição (prejuízo bruto com mercadorias).

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

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

**NOTA EXPLICATIVA:** MOTIVADO PELA UTILIZAÇÃO DE ALÍQUOTA MENOR QUE A DEVIDA NAS OPERAÇÕES DE SAÍDA INTERNA, CONTRARIANDO O DISPOSTO NO ART. 13 E 106, II, DO RICMS/PB, APROV. P/ DEC. N.18930/97.

**5-INDICAR COMO NÃO TRIBUTADAS PELO ICMS OPERAÇÕES C/ MERCADORIAS OU PRESTAÇÕES DE SERVIÇOS SUJEITAS AO IMPOSTO ESTADUAL** >> O contribuinte suprimiu o recolhimento do imposto estadual, face à ausência de débito do ICMS nos livros próprios, em virtude de o contribuinte ter indicado nos documentos fiscais operações com mercadorias tributáveis ou prestações de serviços como sendo não tributadas pelo ICMS.

**6-NÃO REGISTRAR NOS LIVROS PRÓPRIOS AS OPERAÇÕES DE SAÍDAS DE MERCADORIAS E/OU AS PRESTAÇÕES DE SERVIÇOS REALIZADAS** >> O contribuinte suprimiu o recolhimento do imposto estadual, por ter deixado de lançar nos livros Registro de Saídas e de Apuração do ICMS, operações de saídas de mercadorias tributáveis e/ou as prestações de serviços realizadas, conforme documentação fiscal.



O representante fazendário constituiu o crédito tributário na quantia de R\$ 81.550,42 (oitenta e um mil, quinhentos e cinquenta reais e quarenta e dois centavos), sendo R\$ 44.053,21 (quarenta e quatro mil, cinquenta e três reais e vinte e um centavos) de ICMS, por infringência ao Art. 82, I; Art. 85, III; 158, I e Art. 160, I, c/fulcro art. 646; Art. 106; Art. 106, c/c 52 e 54, art. 2º e art. 3º, art. 60, I, “b”, III, “d” e “l”; Art. 106, art. 60 I e II c/c art. 277 todos do RICMS/PB, aprovado pelo Decreto nº 18.930/97 e R\$ 37.497,21 (trinta e sete mil, quatrocentos e noventa e sete reais e vinte e um centavos) de multa por infração, arrimada no art. 82, V, “h”, “f”, 82, II, “e”, art. 82, IV, art. 82, II, “b” todos da Lei nº 6.379/96.

Cientificada, via Domicílio Tributário Eletrônico - Dte, em 08 de outubro de 2020 (fls. 03), a atuada apresentou reclamação tempestiva, através de seus procuradores, em 06/11/2020 (fls. 34 a 44)., na qual traz à baila, em suma, os seguintes argumentos em sua defesa:

- Que em relação a infração de indicar como não tributáveis pelo ICMS produtos sujeitos à tributação, a atuada defende que os produtos relacionados pelo fiscal são efetivamente mercadorias não tributadas (isentas ou sujeitas ao regime de substituição tributária), conforme demonstrativo na peça reclamatória, fls. 38 dos autos, e no CD que fez anexar aos autos;
- Em relação a infração de crédito indevido, alega que os produtos hidratantes foram excluídos do regime de substituição tributária a partir de 01/04/2018, conforme alínea c, do inciso I do art. 1º do Decreto nº 38.189/18;
- No que concerne a infração de falta de lançamento de notas fiscais, alega que os documentos apontados como não lançados foram anulados através de documento emitido pelo fornecedor, devendo a infração ser afastada;
- A autoridade incorreu em erro quanto a falta de lançamento de notas fiscais de saídas, pois não houve omissão do contribuinte na escrituração, estando as notas fiscais escrituradas no livro de saídas;
- No que diz respeito a infração de falta de recolhimento do imposto deve ser afastada a cobrança de crédito tributário relativo as seguintes notas fiscais: 4155, 3841, 4156, isto porque foram emitidas com a alíquota de 12% por se tratar de devolução de entradas que foram recebidas com a mesma carga tributária, conforme detalhamento no anexo VI do CD;
- Quanto a falta de estorno, o contribuinte informa que não possui qualquer contestação.
- Ao final, a atuada pugnou pelo recebimento da peça impugnatória e que o auto de infração fosse julgado parcialmente procedente para afastar o valor de R\$ 38.084,20 da condenação, tendo em vista os fatos e fundamentos por ela apresentados.

Sem informações de antecedentes fiscais, foram os autos conclusos e remetidos à Gerência Executiva de Julgamento de Processos Fiscais - GEJUP, ocasião em que foram distribuídos à julgadora fiscal Rosely Tavares de Arruda, que decidiu pela **parcial procedência da exigência fiscal**, nos termos da seguinte ementa:

*DIVERSAS INFRAÇÕES. CRÉDITO INDEVIDO. PREJUÍZO BRUTO COM MERCADORIAS. INFRAÇÕES MANTIDAS. FALTA DE LANÇAMENTO DE NOTAS FISCAIS DE AQUISIÇÃO. FALTA DE RECOLHIMENTO DO ICMS POR UTILIZAÇÃO DE ALÍQUOTA MENOR QUE A EXIGIDA PARA A OPERAÇÃO. INDICAR COMO NÃO TRIBUTADAS PELO ICMS*



*OPERAÇÕES SUJEITAS AO IMPOSTO ESTADUAL. INFRAÇÕES MANTIDAS EM PARTE. NÃO REGISTRAR NOS LIVROS PRÓPRIOS AS OPERAÇÕES DE SAÍDAS REALIZADAS. INFRAÇÃO AFASTADA.*

*Constatada a falta de recolhimento do ICMS em decorrência da utilização indevida de crédito fiscal, não tendo o contribuinte apresentado argumentos capazes de desconstituir o feito fiscal.*

*A ocorrência de prejuízo bruto com mercadorias enseja a necessidade de a empresa estornar o crédito fiscal na mesma proporção da redução (prejuízo) ocorrido, conforme dispõe a legislação tributária. A autuada não apresentou contestação quanto a esta infração, ensejando o reconhecimento da condição de devedor.*

*A falta de lançamento nos livros próprios de documentos fiscais relativos às operações de aquisição autoriza a presunção de omissão de vendas de mercadorias tributáveis sem pagamento do ICMS. As provas apresentadas pela autuada foram capazes de afastar em parte os créditos tributários lançados.*

*Ficou constatada a Falta de recolhimento do ICMS em decorrência da utilização de alíquota menor que a exigida nas operações internas. Irregularidade afastada em relação as operações que se referem a devolução, cujo objetivo é o de anular os efeitos de uma operação anteriormente praticada, onde, desta forma, a base de cálculo do imposto e a alíquota devem constar de acordo com a nota de entrada da mercadoria.*

*Ao indicar nos documentos fiscais operações com mercadorias tributáveis como sendo não tributadas pelo ICMS, o contribuinte acaba por incorrer na falta de recolhimento do ICMS, face a ausência de débito do imposto no livro de saída. Infração mantida em parte, haja vista a necessidade de serem afastados os créditos tributários referentes as operações em que se constatou mercadorias isentas e sujeitas ao regime de substituição tributária.*

*Afastada a infração referente a falta de lançamento de operações de saídas de mercadorias tributáveis, tendo em vista as notas fiscais de venda ao consumidor autuadas estarem declaradas na EFD do contribuinte constante no sistema desta Secretaria.*

**AUTO DE INFRAÇÃO PARCIALMENTE PROCEDENTE.**

Cientificada da decisão de primeira instância, em 01/10/2021, via DT-e, a empresa interpôs Recurso Voluntário, em 03/11/2021, mediante advogado habilitado, por meio do qual reprisa as razões de defesa apresentadas em sua impugnação, com relação à parte litigiosa remanescente do crédito tributário.

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

Eis o breve relato.

## VOTO

Em exame, o recurso voluntário contra decisão de primeira instância que julgou parcialmente procedente o Auto de Infração de Estabelecimento nº 93300008.09.00001284/2020-40, lavrado em 29 de setembro de 2020, contra a empresa em epígrafe, com exigência do crédito tributário anteriormente relatado.



Importa declarar que a peça recursal apresentada atendeu ao pressuposto extrínseco da tempestividade, previsto no art. 77 da Lei nº 10.094/13.

Registre-se ainda que, conforme informações do próprio sujeito passivo, que se confirma em consulta ao Sistema ATF desta Secretaria, relativamente ao presente Processo, foi realizado o parcelamento de parte do crédito tributário, por meio de REFIS/PEP significando a confissão do débito e renúncia ao contencioso nos termos do art. 140 da Lei nº 10.094/2013, que abaixo transcrevo.

Art. 140. O pedido de parcelamento, depois de protocolizado, implicará a confissão irretroatável do débito fiscal e a renúncia à defesa, administrativa ou judicial, objeto do pedido, bem como, desistência dos interpostos, relativamente à parte objeto do pedido.

Antes da análise do mérito da contenda, determinante se apresenta a verificação dos aspectos de natureza formal do auto infracional.

Pois bem. Compulsando-se os autos vislumbro que o libelo acusatório trouxe devidamente os requisitos estabelecidos em nossa legislação tributária, não existindo incorreções capazes de provocar a nulidade, por vício formal, na autuação, conforme se aduz dos artigos, abaixo transcritos, da Lei nº 10.094, de 27 de setembro de 2013, DOE de 28.09.13:

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.

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

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

I - à identificação do sujeito passivo;

II - à descrição dos fatos;

III - à norma legal infringida;

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

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



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

Feitas tais considerações preambulares, passemos á análise de mérito da contenda posta em julgamento no recurso voluntário e sobre as quais ainda persiste o contencioso administrativo. Senão vejamos:

### **INFRAÇÃO 01 - CRÉDITO INDEVIDO (OPERAÇÕES NÃO TRIBUTADAS PELO ICMS).**

Esta acusação decorre da falta de recolhimento do imposto estadual em virtude de ter o contribuinte se creditado do valor do ICMS normal, destacado em documento fiscal, com CFOP incorreto ou referente a produto isento, conforme planilhas acostadas aos autos pela fiscalização às fls.26 e 27.

Diante destes fatos, o agente fazendário denunciou o contribuinte de haver afrontado comando inculpidado na legislação estadual no art. 82, I, do RICMS/PB, abaixo transcrito:

Art. 82. Não implicará crédito do imposto:

I - a entrada de mercadorias ou utilização de serviços resultantes de operações ou prestações isentas, não tributadas ou sem manutenção de crédito, ou que se refiram a mercadorias ou serviços alheios à atividade do estabelecimento, sendo estas circunstâncias previsíveis por ocasião da entrada da mercadoria ou utilização do serviço, observado o disposto no § 1º, deste artigo e § 6º do art. 85;

E como medida punitiva para a conduta infracional identificada, foi aplicada a penalidade inculpada no artigo 82, V, “h”, da Lei nº 6.379/96:

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

(...)

V - de 100% (cem por cento):

(...)

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

Em sua defesa, alega a autuada que não houve utilização indevida de créditos relativamente aos produtos hidratantes, Hidratante Monange e Hidratante Paixão, constantes na planilha anexada pela fiscalização às fls. 27, que traduzem as entradas de tais produtos no interregno de junho a outubro de 2019, vez que entende terem sido excluídos do regime de substituição tributária **a partir de 01/04/2018**, com supedâneo no Decreto nº 38.189/18.





Em sede de primeira instância, a julgadora singular manteve a exigência fiscal e ressaltou, de maneira acertada que, os produtos sobre os quais recai a irresignação da recorrente permanecem contemplados no anexo 05 do RICMS/PB, se enquadrando no NCM 3304.99.10, que faz referência aos produtos classificados como **cremes de beleza, cremes nutritivos e loções tônicas** estando, portanto, sujeitos, sim, à sistemática de recolhimento da substituição tributária.

Ao discorrer acerca do tema, a julgadora fiscal se posicionou nos seguintes moldes:

“Importante ressaltar que conforme dispõe o RICMS/PB no §7º do art. 3901, é irrelevante para cobrança do ICMS a incorreta classificação das mercadorias na Nomenclatura Comum do Mercosul NCM, portanto, caso o produto esteja classificado incorretamente, este fato é irrelevante para o afastamento da incidência da substituição tributária quanto aos produtos constantes do Anexo 05.

Na planilha anexada pela fiscalização às fls. 27, constam entradas para a autuada, nos períodos de junho a outubro de 2019, de produtos descritos como Hidratante Monange, Hidratante Paixão, logo, percebe-se que se tratam de Hidratantes corporais que são cremes que possuem a finalidade de tratar a pele. Desta forma, a correta classificação do produto será na NCM 3304.99.10, vejamos:

33.04 Produtos de beleza ou de maquiagem preparados e preparações para conservação ou cuidados da pele (exceto medicamentos), incluindo as preparações anti-solares e os bronzeadores; preparações para manicuros e pedicuros.

(...)

3304.99 — Outros

3304.99.10 – Cremes de beleza e cremes nutritivos; loções tônicas

Assim, vislumbro que os hidratantes corporais são produtos classificados como cremes de beleza, cremes nutritivos, constantes no item 14.0 do segmento de Produtos de Perfumaria e Higiene Pessoal e Cosméticos do Anexo 05 do RICMS/PB, logo, estão sujeitos a sistemática de recolhimento pela substituição tributária, sendo indevido o crédito utilizado quando da entrada destes produtos no estabelecimento da autuada.”

Nessa esteira, em face de todo o exposto, bem como de tudo o que dos autos consta, cumpre destacar o enfrentamento adequado da matéria na instância *a quo*, que observou de maneira fiel a legislação de regência bem como agiu em harmonia com a jurisprudência desta Egrégia Corte fiscal.

De outra banda, compulsando-se os autos, constata-se que a autuada não conseguiu se desvencilhar de seu ônus probatório, vez que não apresentou argumentos e/ou provas capazes de desconstituir a acusação em tela, razão pela qual deve ser mantida sua procedência, nos exatos termos da sentença monocrática.

Não obstante o acerto da fiscalização quanto à penalidade proposta quando da lavratura do auto de infração, faz-se imperativo reduzir os valores lançados, em razão da alteração promovida por meio do artigo 1º, I, “c”, da Lei nº 12.788, de 28 de setembro de 2023, que deu a seguinte redação ao artigo 82, V, da Lei nº 6.379/96.



Lei nº 12.788/23:

Art. 1º A Lei nº 6.379/96, de 02 de dezembro de 1996, passa a vigorar:

I – com nova redação dada aos seguintes dispositivos:

(...)

c) “caput” do inciso V do “caput” do art. 82:

“V – de 75% (setenta e cinco por cento):”

Registre-se que a aplicação retroativa decorre do comando insculpido no artigo 106, II, “c”, do Código Tributário Nacional, que assim dispõe:

Art. 106. A lei aplica-se a ato ou fato pretérito:

(...)

II - tratando-se de ato não definitivamente julgado:

(...)

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

Desta feita, ao final do voto serão apresentados os cálculos devidos, em relação à parte controvertida.

### **INFRAÇÃO 03: FALTA DE LANÇAMENTO DE N. F. DE AQUISIÇÃO NOS LIVROS PRÓPRIOS.**

Nesta denúncia a fiscalização acusou o contribuinte de ter omitido saídas pretéritas de mercadorias tributáveis sem o pagamento do imposto devido, com fulcro no que estabelece o artigo 646 do RICMS/PB, que autoriza a presunção *juris tantum* de omissão de saídas pretéritas de mercadorias tributáveis, sem o recolhimento do imposto, sempre que constatada a ocorrência de entrada de mercadorias não contabilizadas nos livros próprios. Senão vejamos:

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

I- o fato de a escrituração indicar:

a) insuficiência de caixa.

b) suprimientos a caixa ou a bancos, não comprovados;

II- a manutenção no passivo de obrigações já pagas ou inexistentes;

III- qualquer desembolso não registrado no Caixa;

**IV- a ocorrência de entrada de mercadorias não contabilizadas; (g,n)**

V- declarações de vendas pelo contribuinte em valores inferiores às informações fornecidas por instituições financeiras e administradores de cartões de crédito.

Com efeito, o fato gerador do ICMS se dá de forma indireta, onde a falta do registro de notas fiscais relativas às entradas de mercadorias denota pagamentos realizados com recursos fora do Caixa escritural da empresa, presumindo-se que sejam advindos de saídas de mercadorias tributáveis sem emissão de nota fiscal, contrariando os artigos 158, I e 160, I do RICMS/PB, abaixo reproduzidos:



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

I - sempre que promoverem saída de mercadorias;

Art. 160. A nota fiscal será emitida:

I - antes de iniciada a saída das mercadorias;

Note-se que, tratando-se de presunção relativa, cabe ao contribuinte o ônus de provar a não realização do fato gerador presumido.

Na primeira instância, a julgadora singular fez uma análise pormenorizada dos documentos fiscais que embasaram a denúncia e, ao final, afastou da condenação o valor relativo à nota fiscal de nº 977695, emitida em dezembro de 2019, diante da comprovação do seu efetivo cancelamento, por intermédio da nota fiscal nº 980569.

Em sede de recurso voluntário, a autuada mantém a tese de escrituração dos documentos fiscais e para aqueles não lançados, alega que a operação foi cancelada através de emissão de nota fiscal pelo fornecedor. Ocorre que, conforme veremos logo mais adiante, as justificativas apresentadas pela recorrente não têm razão de ser. Vejamos o porquê:

Compulsando-se os autos, após análise detalhada do robusto conjunto probatório que o integra, é possível inferir que, em verdade, a autuada não logra êxito em comprovar que os documentos fiscais objeto da autuação foram, de fato, alvo de cancelamento por parte do fornecedor, não havendo qualquer elemento de prova nos autos que confirme tal alegação.

Tal fato não passou despercebido pela diligente julgadora singular que se pronunciou nos seguintes termos:

“Assim, restou comprovado apenas o cancelamento da operação de aquisição da nota fiscal de nº 977692, o que enseja o afastamento da infração. Quanto aos demais documentos, não constam nos autos provas cabais do referido cancelamento da operação já que os documentos indicados pela autuada como sendo de devolução não possuem os dados do documento ao qual se está cancelando a operação, conforme exigência do art. 159, §15, do RICMS/PB2. Portanto, diante dos argumentos e provas apresentadas pela defesa deve ser afastada a infração ora em análise apenas para a nota fiscal nº 977692, mantendo-se o crédito tributário apurado para os demais documentos no valor total de R\$ 258,20 (ICMS E MULTA).”

Neste sentido, ao deixar de efetuar o registro das notas fiscais referentes às aquisições de mercadorias, a recorrente omite a origem dos recursos que serviram para essas compras, sugerindo vendas de mercadorias sem o pagamento do imposto, com evidente prejuízo à arrecadação estadual.



Nesse ponto frise-se que, com exceção da nota fiscal nº 977695, a recorrente não traz aos autos prova que indique a escorreita escrituração das demais notas fiscais objetos da autuação, ou qualquer outra capaz de comprovar sua alegação de cancelamento das operações, o que faria desaparecer a ilação de utilização de recursos marginais.

No tocante à penalidade, a fiscalização, corretamente, adotou a penalidade prevista no art. 82. V, “f”, da Lei nº 6.379/96, verbis:

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):

(...)

f) aos que deixarem de recolher o imposto proveniente de saída de mercadoria, dissimulada por receita de origem não comprovada, inclusive a representada por despesa realizada a descoberto de caixa, pela existência de passivo fictício ou por qualquer forma apurada através de levantamento da escrita contábil;

Portanto, só nos resta ratificar a decisão de primeira instância para manter intacta a referida acusação.

Em relação à multa aplicada, também é necessária a aplicação do princípio da retroatividade da norma mais benéfica, sendo apresentado, ao final do voto, os cálculos devidos.

### **INFRAÇÃO 05 - INDICAR COMO NÃO TRIBUTADAS PELO ICMS OPERAÇÕES C/ MERCADORIAS OU PRESTAÇÕES DE SERVIÇOS SUJEITAS AO IMPOSTO ESTADUAL.**

*In casu*, está em discussão a denúncia de indicar como não tributadas pelo ICMS, operações com mercadorias sujeitas ao imposto estadual.

Conforme se extrai da peça acusatória, a transgressão verificada pela auditoria foi denunciada como violação aos artigos descumprindo o art. 106, c/c Art. 52, Art. 54, e §2º, I e II, Art. 2º e Art. 3º, Art. 60, I, "b", e III, "d" e "l", todos do RICMS/PB, *in verbis*:

Art. 106. O recolhimento do imposto de responsabilidade direta do contribuinte far-se-á:

I - antecipadamente:

(...)

II - até o 15º (décimo quinto) dia do mês subsequente ao em que tiver ocorrido o fato gerador, nos casos de (Decreto nº 30.177/09):



a) estabelecimentos comerciais, inclusive distribuidores de lubrificantes e combustíveis líquidos e gasosos;

b) estabelecimentos produtores;

(...)

III - até o 20º (vigésimo) dia do mês subsequente ao em que tiver ocorrido o fato gerador, nos casos de:

(...)

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

(...)

Art. 54. O valor do imposto a recolher corresponde à diferença, em cada período de apuração, entre o imposto devido sobre as operações ou prestações tributadas e o cobrado relativamente às anteriores.

(...)

Art. 2º O imposto incide sobre:

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

(...)

Art. 3º Considera-se ocorrido o fato gerador do imposto no momento:

I - da saída de mercadoria de estabelecimento de contribuinte, ainda que para outro estabelecimento do mesmo titular;

(...)

Art. 60. Os estabelecimentos enquadrados no regime de apuração normal, apurarão no último dia de cada mês:

I - no Registro de Saídas:

(...)

b) o valor total da base de cálculo das operações e/ou prestações com débito do imposto e o valor do respectivo imposto debitado;

(...)

III - no Registro de Apuração do ICMS, após os lançamentos correspondentes às operações de entradas e saídas de mercadorias e dos serviços tomados e prestados durante o mês:

(...)

d) o valor total do débito do imposto;

(...)

l) o valor do imposto a recolher;

Acompanham o caderno processual os demonstrativos colacionados pela auditoria às fls. 13 a 25, relacionando as operações e respectivos produtos cujas saídas não foram tributaras pelo ICMS.

A recorrente mantém sua irresignação quanto a procedência da acusação em relação aos produtos Composto lácteo em pó/pó para bebida láctea, chocolate láctea bis, bombom sonho de valsa, chocolate ouro branco, snacks reizinho sob a alegação de que tais produtos relacionados pelo fiscal são efetivamente mercadorias não tributadas (sujeitas ao regime de substituição tributária).

Em primeira instância, a julgadora monocrática constatou que as mercadorias “Composto lácteo em pó e pó para bebida láctea” assinaladas nos



documentos fiscais não se tratam de mercadorias submetidas ao regime da Substituição Tributária, de que trata o anexo 05 do RICMS/PB, pois os produtos classificados com NCM 1901.10.10 devem corresponder ao tipo de Leite modificado para alimentação infantil.

Tal ilação se fundou nas instruções normativas nº 27, DE 12 DE JUNHO DE 2007, e nº 28, DE 12 DE JUNHO DE 2007, do MINISTÉRIO DA AGRICULTURA, PECUÁRIA E ABASTECIMENTO, trazidas à tona na decisão singular, que definem os produtos “Leite em pó modificado” e “composto lácteo”, e das quais se conclui que “composto lácteo em pó/pó para bebida láctea” não se confundem com o conceito de “Leite modificado para alimentação infantil”, não podendo, portanto, serem considerados os tipos de leite expressos no anexo 05 do RICMS/PB.

A bem da verdade, da leitura dos excertos acima, extrai-se o acerto do julgador singular, vez que os produtos “composto lácteo em pó e pó para bebida láctea” não podem ser considerados como “Leite modificado”, posto que, por sua própria definição, não se trata de leite, mas sim de um produto que possui o leite em sua composição.

Assim, com base em todo o exposto, ratifico o entendimento esposado na instância singular nesse ponto, razão pela qual mantenho-a incólume quanto ao produto ora em análise.

Quanto aos produtos classificados como salgadinhos, derivados de trigo, a exemplo do “Snacks Reizinho”, entendo que não há reparos a fazer na decisão monocrática diante do acerto do julgador *a quo* em afastar da condenação apenas o ICMS relativo aos produtos classificados como salgadinhos, derivados de trigo, **nas saídas realizadas pela autuada a partir de 01.07.19**, já que o Estado da Paraíba só os incorporou em sua legislação (Anexo 05 do RICMS/PB) a partir da edição do Decreto nº 39.422/2019, DOE de 07.09.19.

Logo, não encontra respaldo na legislação tributária o apelo da recorrente, pelo que mantenho a decisão *a quo* em todos os seus termos, também nesse quesito.

De outra banda, com a máxima vênua ao entendimento exarado na instância prima, entendo que assiste razão à recorrente no que tange a sua irresignação quanto à cobrança de ICMS relativo aos produtos “chocolate láctea bis, bombom sonho de valsa, chocolate ouro branco”, quando assevera que tais mercadorias não são tributadas na saída, sendo, de fato, sujeitas ao regime de substituição tributária.

A bem da verdade, os produtos sobre os quais recaem a insurgência da recorrente estão enquadrados no regime de substituição tributária por força no Decreto nº 26.860/06 e seus sucessores, que dispõem sobre o referido regime de tributação (Convênios ICMS 52/2017 e 142/2018), nas operações com produtos alimentícios.



58.0	17.058.00	1905.32.00	“Waffles” e “wafers”-cobertura com	Convênio ICMS 52/17 Protocolo ICMS 50/05 Decreto nº 26.860/06 ATO COTEPE	Proveniente de UF signatária = 30% Proveniente do Exterior ou UF não signatária = 45% Op. Interna (Original)= 10%	18%
------	-----------	------------	------------------------------------	---	---	-----

(Anexo V do RICMS/PB)

Nesse espeque, de modo diverso do que entendeu a julgadora singular, a cobrança de ICMS relativa aos produtos “chocolate láctea bis, bombom sonho de valsa, chocolate ouro branco” deve ser afastada da condenação, vez que, em verdade, tais produtos estão submetidos ao regime de substituição tributária.

O entendimento ora esposado é confirmado por meio de simples pesquisa no portal eletrônico da Sefaz/Pb, no menu “produtos - substituição tributária - perguntas e respostas”, conforme se extrai das imagens abaixo.

The screenshot shows a web browser window with the URL <https://www.sefaz.pb.gov.br/info/produtos-substituicao-tributaria#perguntas-e-respostas>. The page title is "Substituição Tributária". There are navigation tabs: "Início", "Informações Gerais", "Perguntas e Respostas" (selected), "Legislação", "Gestão à Vista", "Inscrição Substituto", and "Declarações/GIA-ST".

**1º - O que é substituição tributária do ICMS?**

R: - É instituto jurídico mediante o qual se atribui a determinado contribuinte (substituto) a responsabilidade pelo recolhimento do imposto relativo a fato gerador praticado por outro contribuinte (subst... Ele atribui ao contribuinte de outra UF a responsabilidade pelo pagamento do imposto devido pelo seu cliente. As normas gerais aplicadas aos Regimes de Substituição Tributária nas operações subsequentes são estabelecidas por meio dos Convênios ICMS n.º 81/93 e n.º 142/18.

(...)

**12º - Qual a situação tributária para a cobrança dos produtos alimentícios que constam no Anexo XVII do convênio 142/18, como biscoitos, massas e bebidas etc.?**

A situação tributária a ser aplicada deverá ser buscada no entendimento não apenas do Decreto Nº 38.124/18 (Protocolo ICMS 53/17), mas também no Decreto Nº 31.382/10 (Protocolo ICMS 46/00). Ou seja, todo o arcabouço da tributação por substituição tributária desse segmento abrange tão somente a cadeia produtiva e de comercialização do trigo, farinha de trigo e derivados da farinha de trigo. Assim, os Códigos Especificadores da Situação Tributária – CEST - indicados no Protocolo ICMS 53/17 apenas deverão espelhar e alcançar os produtos que contemplem essa composição.

(...)

Waffles	Substituição Tributária
Chocolates com biscoito (sonho de valsa, bis, entre outros)	Substituição Tributária

Por todo o exposto, com fulcro na ampla defesa e no contraditório, bem como na justiça fiscal, é medida que se impõe a alteração da decisão singular para afastar da condenação o ICMS (e multa) relativo aos produtos “chocolate láctea bis, bombom sonho de valsa, chocolate ouro branco”, diante da constatação de que tais produtos estão, de fato, submetidos ao regime de substituição tributária, conforme suscitado na tese de defesa, não havendo que se falar em recolhimento de tributo quando da saída de tais mercadorias do estabelecimento autuado.

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



INFRAÇÃO	Período	Auto de Infração			Crédito Devido			Valor Cancelado	Obs
		ICMS	Multa	Crédito	ICMS	Multa	Crédito		
CRÉDITO INDEVIDO (OPERAÇÕES NÃO TRIBUTADAS PELO ICMS)	jan-17	11.069,99	11.069,99	22.139,98	11.069,99	11069,99	22.139,98	0,00	Refis
	ago-18	48,42	48,42	96,84	48,42	48,42	96,84	0,00	Refis
	fev-19	159,04	159,04	318,08	159,04	159,04	318,08	0,00	Refis
	mar-19	404,94	404,94	809,88	404,94	404,94	809,88	0,00	Refis
	jun-19	9,99	9,99	19,98	9,99	7,4925	17,48	2,50	
	set-19	371,38	371,38	742,76	371,38	371,38	742,76	0,00	Refis
	out-19	514,36	514,36	1.028,72	514,36	385,77	900,13	128,59	
FALTA DE ESTORNO (PREJUÍZO BRUTO COM MERCADORIAS)	jan-19	6.728,20	6.728,20	13.456,40	6.728,20	6.728,20	13.456,40	0,00	Refis
FALTA DE LANÇAMENTO DE N.F. DE AQUISIÇÃO NOS LIVROS PRÓPRIOS	jan-18	129,10	129,10	258,20	129,1	96,83	225,93	32,28	
	dez-19	2.657,23	2.657,23	5.314,46	0,00	0,00	0,00	5.314,46	
FALTA DE RECOLHIMENTO DO ICMS.	out-18	1.334,24	667,12	2.001,36	667,16	333,58	1.000,74	1.000,62	Refis
	fev-19	1.381,01	690,51	2.071,52	0,00	0,00	0,00	2.071,52	
	jul-19	1.368,28	684,14	2.052,42	1.368,28	684,14	2.052,42	0,00	Refis
INDICAR COMO NÃO TRIBUTADAS PELO ICMS, OPERAÇÕES C/MERCADORIAS OU PRESTAÇÕES DE SERVIÇOS SUJEITAS AO IMPOSTO ESTADUAL.	set-16	3,47	2,60	6,07	0,00	0,00	0,00	6,07	
	dez-16	3,69	2,77	6,46	0,00	0,00	0,00	6,46	
	mai-17	79,43	59,57	139,00	79,43	59,57	139,00	0,00	Refis
	jun-17	23,65	17,74	41,39	23,62	17,74	41,36	0,03	Refis
	jul-17	330,32	247,74	578,06	330,32	247,74	578,06	0,00	Refis
	ago-17	29,16	21,87	51,03	29,16	21,87	51,03	0,00	Refis
	dez-17	184,50	138,38	322,88	0,00	0,00	0,00	322,88	
	jan-18	123,12	92,34	215,46	0,00	0,00	0,00	215,46	
	fev-18	678,95	509,21	1.188,16	0,00	0,00	0,00	1.188,16	
	mar-18	453,23	339,92	793,15	0,00	0,00	0,00	793,15	
	abr-18	546,84	410,13	956,97	197,10	147,82	344,92	612,05	Refis
	jul-18	249,31	186,98	436,29	0,00	0,00	0,00	436,29	
	ago-18	250,56	187,92	438,48	0,00	0,00	0,00	438,48	
	set-18	163,22	122,42	285,64	0,00	0,00	0,00	285,64	
	out-18	641,24	480,93	1.122,17	482,05	361,53	843,58	278,59	Refis Parcial
	nov-18	862,22	646,67	1.508,89	580,68	435,51	1.016,19	492,70	Refis Parcial
	dez-18	959,63	719,72	1.679,35	0,00	0,00	0,00	1.679,35	
	jan-19	47,79	35,84	83,63	0,00	0,00	0,00	83,63	
	fev-19	117,45	88,09	205,54	0,00	0,00	0,00	205,54	
	mai-19	76,04	57,03	133,07	0,00	0,00	0,00	133,07	
	jun-19	81,32	60,99	142,31	0,00	0,00	0,00	142,31	
	jul-19	363,45	272,59	636,04	86,08	64,56	150,64	485,40	
	ago-19	304,72	228,54	533,26	0,00	0,00	0,00	533,26	
set-19	1.018,67	764,00	1.782,67	860,76	645,57	1.506,33	276,34	Refis Parcial	
out-19	501,11	375,83	876,94	57,38	43,03	100,41	776,53	Refis Parcial	
nov-19	4.285,80	3.214,35	7.500,15	2,69	2,02	4,71	7.495,44	Refis Parcial	





	dez-19	5.318,19	3.988,64	9.306,83	5,35	4,01	9,36	9.297,47	Refis Parcial
NÃO REGISTRAR NOS LIVROS PRÓPRIOS AS OPERAÇÕES DE SAÍDAS DE MERCADORIAS E/OU AS PRESTAÇÕES DE SERVIÇOS REALIZADAS	jan-18	1,03	0,52	1,55	0,00	0,00	0,00	1,55	
	dez-18	178,92	89,46	268,38	0,00	0,00	0,00	268,38	
Total		44.053,21	37.497,21	81.550,42	24.205,48	22.340,75	46.546,23	35.004,19	

Com estes fundamentos,

**VOTO** pelo recebimento do recurso voluntário, por regular e tempestivo e, quanto ao mérito, pelo seu **provimento parcial**, para alterar, quanto aos valores, a sentença monocrática que julgou *parcialmente procedente* o Auto de Infração de Estabelecimento nº 93300008.09.00001284/2020-40, lavrado em 29 de setembro de 2020 contra a empresa DO DIA SUPERMERCADO LTDA, declarando devido o crédito tributário no valor de R\$ 46.546,23 (quarenta e seis mil, quinhentos e quarenta e seis reais e vinte e três centavos), sendo R\$ 24.205,48 (vinte e quatro mil, duzentos e cinco reais e quarenta e oito centavos) de ICMS, por infringência ao Art. 82, I; Art. 85, III; 158, I e Art. 160, I, c/fulcro art. 646; Art. 106; Art. 106, c/c 52 e 54, art. 2º e art. 3º, art. 60, I, “b”, III, “d” e “l”; todos do RICMS/PB, aprovado pelo Decreto nº 18.930/97 e R\$ 22.340,75 (vinte e dois mil, trezentos e quarenta reais e setenta e cinco centavos) de multa por infração, arremada no art. 82, V, “h”, “f”, 82, II, “e”, art. 82, IV, todos da Lei nº 6.379/96.

Ao tempo que cancelo o valor de R\$ 35.004,19 (trinta e cinco mil, quatro reais e dezenove centavos).

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

Primeira Câmara de Julgamento, sessão realizada por meio de videoconferência em 07 de dezembro de 2023.

Paulo Eduardo de Figueiredo Chacon  
Conselheiro Relator