



PROCESSO Nº 0203702021-0 - e-processo nº 2021.000013760-2

ACÓRDÃO Nº 065/2024

SEGUNDA CÂMARA DE JULGAMENTO

Recorrente: TELEFÔNICA BRASIL S. A.

Advogada: Sr.^a JULIANA EMI HESEGAWA, inscrita na OAB/SP Nº 333.759 E OUTROS

Recorrida: GERÊNCIA EXECUTIVA DE JULGAMENTO DE PROCESSOS FISCAIS - GEJUP

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

Autuante: EVACI FERREIRA DE ABREU

Relator: CONS.º SIDNEY WATSON FAGUNDES DA SILVA.

DECADÊNCIA - APLICAÇÃO DO ARTIGO 150, § 4º, DO CTN NOS CASOS EM QUE HOVER DECLARAÇÃO DO DÉBITO POR PARTE DO CONTRIBUINTE E DO ARTIGO 173, I, DO CTN PARA AS SITUAÇÕES QUE IMPORTEM OMISSÕES - CRÉDITO INDEVIDO (ICMS NORMAL EM OPERAÇÕES SUJEITAS À SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA E MERCADORIAS DESTINADAS AO USO E/OU CONSUMO DO ESTABELECIMENTO) - DENÚNCIAS CONFIGURADAS -FALTA DE LANÇAMENTO DE NOTAS FISCAIS DE AQUISIÇÃO NOS LIVROS PRÓPRIOS - IRREGULARIDADE COMPROVADA - FALTA DE RECOLHIMENTO DO ICMS -INFRAÇÃO NÃO CARACTERIZADA - INDICAR COMO NÃO TRIBUTADAS PELO ICMS OPERAÇÕES COM MERCADORIAS OU PRESTAÇÕES DE SERVIÇOS SUJEITAS AO IMPOSTO ESTADUAL - DENÚNCIA PARCIALMENTE EVIDENCIADA - MULTAS APLICADAS COM BASE NO ARTIGO 82, V, DA LEI Nº 6.379/96 - REDUÇÃO DE OFÍCIO - APLICAÇÃO RETROATIVA DA LEI Nº 12.788/23 - AUTO DE INFRAÇÃO PARCIALMENTE PROCEDENTE - ALTERADA A DECISÃO RECORRIDA - RECURSO VOLUNTÁRIO PARCIALMENTE PROVIDO.

- Nos casos em que o contribuinte apresenta declaração do débito, aplica-se a regra do artigo 150, § 4º, do CTN para efeito de contagem do prazo decadencial, ou seja, tem início a partir da data da ocorrência do fato gerador. Nas situações que denotam omissões de saídas, deve-se observar o comando insculpido no artigo 173, I, do Código Tributário Nacional, ou



seja, o prazo se inicia no primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado, entendendo-se por exercício o período compreendido entre dois balanços, quando o contribuinte mantiver escrita contábil, ou o ano civil, nos demais casos.

- O recolhimento do imposto pelo regime de substituição tributária encerrará a fase de tributação e não dará ensejo a utilização de crédito fiscal pelo adquirente.

- Incorre em violação à legislação tributária o contribuinte que se apropria de créditos de ICMS relativos a produtos adquiridos para uso ou consumo do estabelecimento.

- A falta de lançamento de notas fiscais de aquisição nos livros próprios faz emergir a presunção de que o contribuinte realizou compras de mercadorias com receitas de origem não comprovada, ex vi dos artigos 3º, § 8º, da Lei nº 6.379/96 e 646 do RICMS/PB.

- Não se sustenta a acusação quando os elementos carreados aos autos são insuficientes para comprovar o fato denunciado, motivo pelo qual sucumbiu o crédito tributário decorrente da acusação de código 0286 (Falta de Recolhimento do ICMS).

- Incide em descumprimento de obrigação tributária principal o contribuinte que indica, como não tributadas pelo ICMS, operações de vendas de produtos sujeitos ao imposto estadual, vez que este fato reduz o montante do tributo efetivamente devido, repercutindo no total a recolher em favor do Estado.

- Redução das multas lançadas com base no artigo 82, V, da Lei nº 6.379/96, em decorrência da aplicação retroativa da Lei nº 12.788/23, em cumprimento ao que determina o artigo 106, II, “c”, do Código Tributário Nacional.

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

A C O R D A M à unanimidade e de acordo com o voto do relator, pelo recebimento do recurso voluntário, por regular e tempestivo e, quanto ao mérito, pelo seu parcial provimento, para alterar a decisão singular que julgou parcialmente procedente o Auto de Infração de Estabelecimento nº 93300008.09.0000052/2021-56, lavrado em 11 de janeiro de 2021 em desfavor da empresa TELEFÔNICA BRASIL S. A., condenando-a ao pagamento do crédito tributário no valor total de R\$ 9.971,99 (nove mil, novecentos e setenta e um reais e noventa e nove centavos), sendo R\$ 5.698,28 (cinco mil, seiscentos e noventa e oito reais e vinte e oito centavos) de ICMS, por infringência aos artigos 391, § 6º; 72, § 1º, I; 158, I e 160, I c/ fulcro no 646; 2º, 3º, 52, 54, 60, I, “b” e III, “d” e “1” c/c o 106, todos do RICMS/PB e R\$ 4.273,71 (quatro mil, duzentos e setenta e três reais e setenta e um centavos) de multas por infração, com arrimo no artigo 82, IV e V, “f” e “h”, da Lei nº 6.379/96.



Ao tempo que cancelo o montante de R\$ 49.018,81 (quarenta e nove mil, dezoito reais e oitenta e um centavos), sendo R\$ 26.920,00 (vinte e seis mil, novecentos e vinte reais) de ICMS e R\$ 22.098,81 (vinte e dois mil, noventa e oito reais e oitenta e um centavos) de multas por infração.

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

P.R.I.

Segunda Câmara de Julgamento, Sessão realizada por meio de videoconferência, em 15 de fevereiro de 2024.

SIDNEY WATSON FAGUNDES DA SILVA
Conselheiro

LEONILSON LINS DE LUCENA
Presidente

Participaram do presente julgamento os membros da Segunda Câmara de Julgamento, LINDEMBERG ROBERTO DE LIMA, EDUARDO SILVEIRA FRADE E MAÍRA CATÃO DA CUNHA CAVALCANTI SIMÕES.

FRANCISCO GLAUERTO EZERRA JÚNIOR
Assessor



PROCESSO Nº 0203702021-0 - e-processo nº 2021.000013760-2

SEGUNDA CÂMARA DE JULGAMENTO

Recorrente: TELEFÔNICA BRASIL S. A.

Advogada: Sr.^a JULIANA EMI HESEGAWA, inscrita na OAB/SP Nº 333.759 E OUTROS

Recorrida: GERÊNCIA EXECUTIVA DE JULGAMENTO DE PROCESSOS FISCAIS - GEJUP

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

Autuante: EVACI FERREIRA DE ABREU

Relator: CONS.º SIDNEY WATSON FAGUNDES DA SILVA.

DECADÊNCIA - APLICAÇÃO DO ARTIGO 150, § 4º, DO CTN NOS CASOS EM QUE HOUVER DECLARAÇÃO DO DÉBITO POR PARTE DO CONTRIBUINTE E DO ARTIGO 173, I, DO CTN PARA AS SITUAÇÕES QUE IMPORTEM OMISSÕES - CRÉDITO INDEVIDO (ICMS NORMAL EM OPERAÇÕES SUJEITAS À SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA E MERCADORIAS DESTINADAS AO USO E/OU CONSUMO DO ESTABELECIMENTO) - DENÚNCIAS CONFIGURADAS - FALTA DE LANÇAMENTO DE NOTAS FISCAIS DE AQUISIÇÃO NOS LIVROS PRÓPRIOS - IRREGULARIDADE COMPROVADA - FALTA DE RECOLHIMENTO DO ICMS - INFRAÇÃO NÃO CARACTERIZADA - INDICAR COMO NÃO TRIBUTADAS PELO ICMS OPERAÇÕES COM MERCADORIAS OU PRESTAÇÕES DE SERVIÇOS SUJEITAS AO IMPOSTO ESTADUAL - DENÚNCIA PARCIALMENTE EVIDENCIADA - MULTAS APLICADAS COM BASE NO ARTIGO 82, V, DA LEI Nº 6.379/96 - REDUÇÃO DE OFÍCIO - APLICAÇÃO RETROATIVA DA LEI Nº 12.788/23 - AUTO DE INFRAÇÃO PARCIALMENTE PROCEDENTE - ALTERADA A DECISÃO RECORRIDA - RECURSO VOLUNTÁRIO PARCIALMENTE PROVIDO.

- Nos casos em que o contribuinte apresenta declaração do débito, aplica-se a regra do artigo 150, § 4º, do CTN para efeito de contagem do prazo decadencial, ou seja, tem início a partir da data da ocorrência do fato gerador. Nas situações que denotam omissões de saídas, deve-se observar o comando insculpido no artigo 173, I, do Código Tributário Nacional, ou seja, o prazo se inicia no primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o



lançamento poderia ter sido efetuado, entendendo-se por exercício o período compreendido entre dois balanços, quando o contribuinte mantiver escrita contábil, ou o ano civil, nos demais casos.

- O recolhimento do imposto pelo regime de substituição tributária encerrará a fase de tributação e não dará ensejo a utilização de crédito fiscal pelo adquirente.
- Incorre em violação à legislação tributária o contribuinte que se apropria de créditos de ICMS relativos a produtos adquiridos para uso ou consumo do estabelecimento.
- A falta de lançamento de notas fiscais de aquisição nos livros próprios faz emergir a presunção de que o contribuinte realizou compras de mercadorias com receitas de origem não comprovada, ex vi dos artigos 3º, § 8º, da Lei nº 6.379/96 e 646 do RICMS/PB.
- Não se sustenta a acusação quando os elementos carreados aos autos são insuficientes para comprovar o fato denunciado, motivo pelo qual sucumbiu o crédito tributário decorrente da acusação de código 0286 (Falta de Recolhimento do ICMS).
- Incide em descumprimento de obrigação tributária principal o contribuinte que indica, como não tributadas pelo ICMS, operações de vendas de produtos sujeitos ao imposto estadual, vez que este fato reduz o montante do tributo efetivamente devido, repercutindo no total a recolher em favor do Estado.
- Redução das multas lançadas com base no artigo 82, V, da Lei nº 6.379/96, em decorrência da aplicação retroativa da Lei nº 12.788/23, em cumprimento ao que determina o artigo 106, II, “c”, do Código Tributário Nacional.

RELATÓRIO

Por meio do Auto de Infração de Estabelecimento nº 93300008.09.00000052/2021-56, lavrado em 11 de janeiro de 2021, a auditora fiscal responsável pelo cumprimento da Ordem de Serviço Específica nº 93300008.12.00007538/2020-94 denuncia a empresa TELEFÔNICA BRASIL S. A., inscrição estadual nº 16.218.784-0, de haver cometido as seguintes irregularidades, *ipsis litteris*:

0327 – CRÉDITO INDEVIDO (ICMS NORMAL EM OP. SUJEITA À SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA) >> O contribuinte reduziu o recolhimento do imposto estadual ao ter utilizado indevidamente como crédito fiscal, o ICMS Normal destacado em documento fiscal, oriundo de operação sujeita ao regime de substituição tributária, cuja fase de tributação já estava encerrada.

Nota Explicativa:

Conselho de Recursos Fiscais - CRF

R. Gama e Melo, 21, Varadouro - CEP 58010-450 - João Pessoa/PB



O CONTRIBUINTE CREDITOU DO ICMS DESTACADO NAS NF-E, EM RAZÃO DE SE UTILIZAR DE CFOP INCORRETO NAS OPERAÇÕES COM PRODUTOS SUJEITO A SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA. TRIBUTADO APÓS RECONSTITUIÇÃO DA CONTA GRÁFICA DO ICMS.

0194 – CRÉDITO INDEVIDO (MERC. DESTINADAS AO USO E/OU CONSUMO DO ESTABELECIMENTO) >> O contribuinte reduziu o recolhimento do imposto estadual ao ter utilizado indevidamente crédito do ICMS destacado em documento fiscal, consignando mercadorias destinadas ao uso e/ou consumo do estabelecimento.

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

0286 – FALTA DE RECOLHIMENTO DO ICMS >> O contribuinte suprimiu o recolhimento do imposto estadual.

Nota Explicativa:

MOTIVADO PELO ESTORNO DE DÉBITO INDEVIDO ORIUNDO DE TRANSFERÊNCIA INTERESTADUAL DO ATIVO IMOBILIZADO, EM DESACORDO COM ART. 638 E ART. 106, II, A DO RICMS/PB, APROV. P/ DEC. 18.930/97.

0195 – 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 ter indicado nos documentos fiscais operações com mercadorias tributáveis ou prestações de serviços como sendo não tributadas pelo ICMS.

Em decorrência destes fatos, a representante fazendária, considerando haver o contribuinte infringido os artigos 391, § 6º; 72, § 1º, I; 158, I e 160, I c/ fulcro no 646; 106; 2º, 3º, 52, 54, 60, I, “b” e III, “d” e “l” c/c o 106, todos do RICMS/PB, lançou um crédito tributário na quantia total de R\$ 58.990,80 (cinquenta e oito mil, novecentos e noventa reais e oitenta centavos), sendo R\$ 32.618,28 (trinta e dois mil, seiscentos e dezoito reais e vinte e oito centavos) de ICMS e R\$ 26.372,52 (vinte e seis mil, trezentos e setenta e dois reais e cinquenta e dois centavos) a título de multas por infração, com fulcro no artigo 82, IV e V, “a”, “f” e “h”, da Lei nº 6.379/96.

Documentos instrutórios juntados às fls. 9 a 38.

Cientificado da autuação em 12 de fevereiro de 2021, o contribuinte, por intermédio de seus advogados, protocolou, em 16 de março de 2021, impugnação tempestiva contra os lançamentos dos créditos tributários consignados no auto de infração em análise, por intermédio da qual pontua que:

- a) Os créditos tributários referentes a fatos geradores ocorridos antes de 12 de fevereiro de 2016 não mais podem ser exigidos pelo Fisco, haja



- vista terem sido alcançados pela decadência, nos termos do artigo 150, § 4º, do Código Tributário Nacional;
- b) A infração de código 0327 está relacionada ao creditamento indevido do ICMS destacado em documentos fiscais, cujas operações estavam sujeitas à substituição tributária, com fundamento no artigo 391, § 6º, do RICMS/PB. No caso em discussão, não houve subsunção do fato à norma, na medida em que a conduta descrita pela autoridade fiscal não tem relação com o dispositivo apontado como infringido;
- c) Também não foi observado pela fiscalização que todas as operações que embasaram as denúncias de códigos 0327, 0194 e 0286 e que parte das operações que dão suporte à acusação 0195 se referem a transferências de bens entre filiais da empresa, não se constituindo hipóteses de incidência do ICMS (Súmula nº 166/STJ e Tema nº 1.099/STF);
- d) Não incide ICMS nas remessas de mercadorias dadas em bonificação, nos termos do art. 13, inciso II, alínea “a”, da Lei Complementar nº 87/96 e do entendimento consolidado pelo STJ por meio da Súmula nº 457 e do REsp 1.111.156/SP (Tema Repetitivo nº 144).

Declarados conclusos, foram os autos remetidos à Gerência Executiva de Julgamento de Processos Fiscais - GEJUP, ocasião em que foram distribuídos ao julgador fiscal Francisco Nociti, que exarou sentença pela parcial procedência da exigência fiscal, nos termos da seguinte ementa, *litteris*:

CRÉDITOS INDEVIDOS E FALTA DE LANÇAMENTO DE NOTAS FISCAIS DE AQUISIÇÕES NOS LIVROS PRÓPRIOS. ACUSAÇÕES CARACTERIZADAS. FALTA DE RECOLHIMENTO DO ICMS (ESTORNO INDEVIDO DE DÉBITO). ACUSAÇÃO CONFIGURADA. INDICAR COMO NÃO TRIBUTADAS OPERAÇÕES SUJEITAS AO ICMS. ACUSAÇÃO CARACTERIZADA.

- Decadência dos créditos tributários relativos aos fatos geradores ocorridos de janeiro a 11 de fevereiro de 2016, relativamente à primeira e à quinta acusações.
- Apropriação de créditos fiscais indevidos, bem como o estorno indevido de débitos, implicam a falta de recolhimento do ICMS.
- Falta de registro de notas fiscais de aquisição em livros próprios remete à presunção relativa do art. 646 do RICMS/PB.
- Quando o contribuinte erroneamente indica nas notas fiscais que emite que a operação não é tributada, tem-se a ausência de débito do ICMS e, por conseguinte, falta de recolhimento do referido tributo.
- Ajustes de ofício acarretaram a derrocada parcial dos lançamentos.

AUTO DE INFRAÇÃO PARCIALMENTE PROCEDENTE

Cientificado da decisão proferida pela instância prima em 1º de junho de 2022, o sujeito passivo apresentou, no dia 1º de julho de 2022, recurso voluntário



tempestivo ao Conselho de Recursos Fiscais do Estado da Paraíba, por meio do qual advoga que:

- a) Não obstante o acertado entendimento quanto ao reconhecimento da decadência parcial do crédito tributário dos meses de janeiro e fevereiro de 2016 para as infrações de códigos 0327 e 0195, a r. decisão merece reforma para que também seja reconhecida a decadência da terceira acusação (código 0009);
- b) No que se refere à primeira, segunda, quarta e quinta acusações, o i. julgador monocrático deixou de observar que o artigo 12 da Lei Complementar nº 87/96 foi declarado inconstitucional no julgamento da Ação Declaratória de Constitucionalidade nº 49/RN pelo Supremo Tribunal Federal, na parte em que indica, como fato gerador do imposto, a saída de mercadorias para outro estabelecimento do mesmo titular;
- c) A Lei Estadual nº 6.379/96, mencionada na decisão recorrida como fundamento para afastar a aplicação do argumento apresentado na impugnação, foi editada com base nas disposições da Lei Complementar nº 87/96, conforme expressamente previsto em seu art. 1º;
- d) Em atenção ao disposto no art. 106, inciso II, do CTN, deve ser aplicado, ao presente caso, a decisão proferida na ADC nº 49/RN, em observância ao art. 72-A da Lei nº 10.094/13;
- e) Na planilha que dá suporte à última acusação (0195), foram incluídas operações de saída que não correspondem a uma hipótese de incidência do ICMS, a exemplo da operação destacada na nota fiscal nº 71.975, cujos produtos nela consignados foram tributados na operação anterior, por estarem submetidos à sistemática da substituição tributária¹ (carregador de celular - classificado na posição NCM 5444200);
- f) Conforme se extrai do resumo do Livro Registro de Entradas da recorrente do mês de outubro de 2016, 99% (noventa e nove por cento) de suas aquisições foram de produtos sujeitos à substituição tributária. Sendo assim, as saídas internas posteriores são realizadas sem débito do imposto;
- g) A denúncia de falta de lançamento de notas fiscais de aquisição nos livros próprios não se sustenta, uma vez que as operações estavam submetidas ao ICMS – ST na etapa anterior;
- h) Não cabe a exigência do ICMS sobre operações de remessas em bonificação (CFOP 5.910). Da análise das cópias das notas fiscais autuadas (anexas às fls. 141/543), nota-se que foram emitidas em favor de pessoas físicas, ou seja, não houve nova etapa comercial. Trata-se

¹ Informação destacada no campo “informações complementares” da nota fiscal, em observância ao que disciplina o art. 1º do Decreto nº 28.057/07.



de carregadores e fones de ouvidos concedidos como brindes, o que sequer foi objeto de consideração pelo i. julgador singular;

- i) No que se refere à primeira acusação, inexistem elementos suficientes para se determinar, com exatidão, a matéria tributável, haja vista ter sido fundamentada em norma que não se aplica à descrição dos fatos, motivo pelo qual o lançamento deve ser considerado nulo, em observância aos artigos 14, III, 16 e 17, III, da Lei nº 10.094/13.

Ao final, a recorrente requer:

- a) Seja recebido o recurso voluntário, suspendendo-se a exigibilidade do crédito tributário, nos termos do artigo 151, III, do CTN;
- b) O cancelamento do auto de infração em tela;
- c) A intimação da recorrente para fins de realização de sustentação oral;
- d) Que todas as publicações e intimações referentes ao processo sejam efetuadas, exclusivamente, em nome do advogado Luiz Fernando Sachet, sob pena de nulidade.

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

Considerando o pedido de sustentação oral consignado às fls. 1.050, o presente processo foi encaminhado à Assessoria Jurídica do CRF-PB para emissão de parecer técnico acerca da legalidade dos lançamentos, nos termos do art. 20, X, do Regimento do Conselho de Recursos Fiscais do Estado da Paraíba.

Eis o relatório.

VOTO

Em análise neste Tribunal Administrativo, o recurso voluntário interposto contra a decisão singular que julgou parcialmente procedente o Auto de Infração de Estabelecimento nº 93300008.09.00000052/2021-56, lavrado contra a empresa TELEFÔNICA BRASIL S. A., já devidamente qualificada nos autos.

DA SUSPENSÃO DA EXIGIBILIDADE DO CRÉDITO TRIBUTÁRIO

Inicialmente, cumpre-nos destacar que a impugnação e o recurso apresentados pela empresa atenderam ao requisito da tempestividade, haja vista terem sido protocolados dentro dos prazos estabelecidos nos artigos 67 e 77, ambos da Lei nº



10.094/13, ficando suspensa a exigibilidade do crédito tributário, *ex vi* do art. 151, III, do CTN:

Art. 151. Suspendem a exigibilidade do crédito tributário:

(...)

III - as reclamações e os recursos, nos termos das leis reguladoras do processo tributário administrativo;

DO PEDIDO PARA INTIMAÇÃO DA INCLUSÃO DO PROCESSO EM PAUTA DE JULGAMENTO

No que concerne ao pedido para intimação do patrono da recorrente para fins de realização de sustentação oral por ocasião do julgamento do e-Processo nº 2021.000013760-2, destaco que inexistente previsão legal para tal procedimento. O contribuinte deve, para tanto, observar a publicação das pautas de julgamento no Diário Oficial desta Secretaria.

Vejamos o que disciplina o artigo 92, § 6º, do Regimento Interno do Conselho de Recursos Fiscais do Estado da Paraíba:

Art. 92. A sustentação oral do recurso, na hipótese dos incisos I e VII do art. 75 deste Regimento, poderá ser realizada pelos representantes legais ou por intermédio de advogado, com instrumento de mandato regularmente outorgado, devendo ser solicitada juntamente com a peça recursal.

(...)

§ 6º Quando houver pedido de sustentação oral, a ata consignará a circunstância, indicando o nome do defensor, legível nos autos, devendo a parte que protestou pela sustentação oral comparecer à sessão de julgamento, independentemente de intimação. (g. n.)

Destarte, com fulcro no que disciplina o § 6º do artigo 92 do Regimento Interno do Conselho de Recursos Fiscais do Estado da Paraíba, indefiro o pleito da recorrente.

DA DECADÊNCIA

Em sua peça recursal, a autuada, ao tempo que registra o acerto da decisão singular que reconheceu a decadência parcial do crédito tributário relativo às infrações de códigos 0327 e 0195, aduz que, para a terceira acusação (0009), também deveria ter sido utilizado o mesmo critério, ou seja, a declaração de extinção dos créditos tributários associados a fatos geradores ocorridos antes de 12 de fevereiro de 2016.



Analisando o aspecto da data inicial para a contagem dos prazos decadenciais, vê-se que haverá a incidência do art. 150, § 4º, do Código Tributário Nacional - CTN quando houver pagamento antecipado, promovido pelo contribuinte, conforme se conclui da exegese do dispositivo abaixo transcrito:

Art. 150. O lançamento por homologação, que ocorre quanto aos tributos cuja legislação atribua ao sujeito passivo o dever de antecipar o pagamento sem prévio exame da autoridade administrativa, opera-se pelo ato em que a referida autoridade, tomando conhecimento da atividade assim exercida pelo obrigado, expressamente a homologa.

(...)

§ 4º Se a lei não fixar prazo, a homologação será ele de cinco anos, a contar da ocorrência do fato gerador; expirado esse prazo sem que a Fazenda Pública se tenha pronunciado, considera-se homologado o lançamento e definitivamente extinto o crédito, salvo se comprovada a ocorrência de dolo, fraude ou simulação.

Este disciplinamento também se encontra positivado no artigo 22 da Lei nº 10.094/13.

Art. 22. Os prazos de decadência e prescrição obedecerão ao disposto na legislação específica de cada tributo, respeitadas as regras do Código Tributário Nacional.

§ 1º A decadência deve ser reconhecida e declarada de ofício.

§ 2º Aplica-se o prazo decadencial previsto no § 4º do art. 150 do Código Tributário Nacional aos casos de lançamento por homologação.

§ 3º Na hipótese de tributo sujeito a lançamento por homologação, em que o contribuinte tenha realizado a entrega de declaração de informações fiscais, à Fazenda Estadual, ou tenha realizado recolhimento a menor do que o declarado, o prazo decadencial será de 5 (cinco) anos, contado exatamente da data da ocorrência do fato gerador.

Por outro lado, não ocorrendo nenhuma das hipóteses do § 3º do art. 22 da Lei nº 10.094/13, não haverá substrato a ser homologado, motivo pelo qual o prazo inicial será aquele disposto no art. 173, I, do Código Tributário Nacional.

Art. 173. O direito de a Fazenda Pública constituir o crédito tributário extingue-se após 5 (cinco) anos, contados:

I - do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado;

Neste ponto específico, imprescindível se faz assinalarmos que, para efeito de contagem do prazo decadencial, convém segregarmos as denúncias em dois grupos. O



primeiro, abrangendo a denúncia denominada *falta de lançamento de notas fiscais de aquisição nos livros próprios* (0009); o segundo, abrangendo as acusações de *crédito indevido* (0327 e 0194), *falta de recolhimento do ICMS* (0286) e *indicar como não tributadas pelo ICMS operações com mercadorias ou prestações de serviços sujeitas ao imposto estadual* (0195).

Quanto ao primeiro grupo - em se tratando de exação fiscal decorrente de presunção de omissões de saídas -, é inquestionável que os valores não foram objeto de declaração, não havendo que se falar em homologação pelo Fisco.

A respeito do tema, relevante observamos o teor da Súmula nº 555 do Superior Tribunal de Justiça – STJ:

Quando não houver declaração do débito, o prazo decadencial quinquenal para o Fisco constituir o crédito tributário conta-se exclusivamente na forma do art. 173, I, do CTN, nos casos em que a legislação atribui ao sujeito passivo o dever de antecipar o pagamento sem prévio exame da autoridade administrativa. (g. n.)

Da leitura do enunciado da Súmula nº 555 do STJ, extrai-se que, se o débito não foi declarado pelo contribuinte (omissão), o prazo decadencial a ser observado é estabelecido no artigo 173, I, do Código Tributário Nacional – CTN:

Art. 173. O direito de a Fazenda Pública constituir o crédito tributário extingue-se após 5 (cinco) anos, contados:

I - do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado;

Considerando que a ciência do auto de infração se efetivou em 12 de fevereiro de 2021, nenhum dos períodos foi alcançado pela decadência, haja vista a inexistência de lançamentos referentes a fatos geradores ocorridos antes de janeiro de 2016.

Quanto ao segundo grupo, inexistindo informações de que o contribuinte tenha omitido os documentos nas declarações que enviara à SEFAZ/PB, a contagem do prazo decadencial deve obedecer à regra do artigo 150, § 4º, do CTN, ou seja, reputam-se decaídos todos os lançamentos anteriores a 12 de fevereiro de 2016.

Destarte, em atenção à regra prescrita pelo Código Tributário Nacional, deve-se expurgar, do montante originalmente lançado, os valores abaixo discriminados:

DESCRIÇÃO DA INFRAÇÃO	PERÍODO	ICMS (R\$)	MULTA (R\$)	CRÉDITO TRIBUTÁRIO TOTAL CANCELADO (R\$)
-----------------------	---------	------------	-------------	--



0327 - CRÉDITO INDEVIDO (ICMS NORMAL EM OP. SUJEITA À SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA)	jan/16	12,72	12,72	25,44
0195 - INDICAR COMO NÃO TRIBUTADAS PELO ICMS, OPERAÇÕES C/ MERCADORIAS OU PRESTAÇÕES DE SERVIÇOS SUJEITAS AO IMPOSTO ESTADUAL	jan/16	93,71	70,28	163,99
	fev/16 ²	44,69	33,52	78,21
TOTAIS (R\$)		151,12	116,52	267,64

Em que pese a instância prima haver considerado decaído o crédito tributário do mês de fevereiro de 2016 para a acusação 0327, peço vênica para apresentar entendimento diverso.

O creditamento indevido de ICMS, em verdade, não se configura como fato gerador do ICMS, pois não encontra correspondência no rol taxativo descrito nos incisos do artigo 12 da Lei nº 6.379/96³:

Art. 12. 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;

II - do fornecimento de alimentação, bebidas e outras mercadorias por qualquer estabelecimento;

III - da transmissão à terceiro de mercadoria depositada em armazém geral ou em depósito fechado, no Estado do transmitente;

IV - da transmissão de propriedade de mercadoria, ou de título que a represente, quando a mercadoria não tiver transitado pelo estabelecimento transmitente;

V - do início da prestação de serviços de transporte interestadual e intermunicipal, de qualquer natureza;

VI - do ato final do transporte iniciado no exterior;

VII - das prestações onerosas de serviços de comunicação, feitas por qualquer meio, inclusive, a geração, a emissão, a recepção, a transmissão, a retransmissão, a repetição e a ampliação de comunicação de qualquer natureza;

VIII - do fornecimento de mercadoria com prestação de serviços:

a) não compreendidos na competência tributária dos Municípios;

b) compreendidos na competência tributária dos Municípios e com indicação expressa de incidência do imposto de competência estadual, como definido na lei complementar aplicável;

IX - do desembaraço aduaneiro de mercadorias ou bens importados do

² Representativo do somatório dos créditos tributários decorrentes da exclusão das notas fiscais nº 45.919 e 46.290, emitidas em 2/2/16 e 11/2/16, respectivamente.

³ Redação vigente à época dos fatos geradores.



exterior;

X - do recebimento, pelo destinatário, de serviço prestado no exterior;

XI – da aquisição em licitação pública de mercadorias ou bens importados do exterior e apreendidos ou abandonados;

XII - da entrada, no território do Estado, de lubrificantes e combustíveis líquidos e gasosos derivados de petróleo e energia elétrica oriundos de outro Estado, quando não destinados à comercialização ou à industrialização;

XIII - da utilização, por contribuinte, de serviço cuja prestação se tenha iniciado em outro Estado e não esteja vinculada a operação ou prestação subsequente;

XIV - da entrada, no estabelecimento de contribuinte, de mercadoria ou bem oriundos de outra unidade da Federação, destinado a uso, consumo ou ativo fixo.

XV – da entrada, no território do Estado, de mercadorias ou bens destinados à comercialização, nos casos estabelecidos em regulamento;

XVI - da saída de mercadoria ou bens de estabelecimento de contribuinte de outra unidade da Federação, bem como do início da prestação de serviço originada em outro Estado, destinada a consumidor final não contribuinte localizado neste Estado, inclusive quando realizadas diretamente no estabelecimento comercial, exceto quando do autoconsumo, observado o disposto no inciso XIV deste artigo.

Em assim sendo, não se pode considerar, como termo inicial de contagem do período decadencial, o momento da escrituração dos créditos glosados pelo Fisco. A obrigação de recolher o ICMS nasce em consequência da realização de operações sujeitas à incidência do imposto, ocorridas durante todo o período de apuração e que se constituem fatos geradores do ICMS. Obrigação esta que pode ser paga em dinheiro ou por meio de créditos (princípio da não-cumulatividade).

Quando o saldo credor se mostra insuficiente para compensar o valor a recolher, o contribuinte deve efetuar o pagamento do tributo apurado e lançado com base na escrituração da sua conta gráfica do ICMS.

O termo inicial para contagem da decadência, nos casos de falta de recolhimento do ICMS em decorrência de utilização indevida de créditos, deve ter, como marco temporal, aquele em que efetivamente ocorreram os fatos geradores (regra geral: a saída de mercadorias do estabelecimento de contribuinte), pois a obrigação de dar somente surge com a sua ocorrência e, como visto, o lançamento de crédito indevido não é fato gerador do ICMS.

Vejam os teores do artigo 41 e de seu parágrafo único, ambos da Lei nº 6.379/96:

Art. 41. O mês será o período considerado para efeito de apuração e lançamento do imposto com base na escrituração em conta gráfica.



Parágrafo único. As obrigações consideram-se vencidas na data em que termina o período de apuração e são liquidadas por compensação ou mediante pagamento em dinheiro como disposto neste parágrafo:

(...)

II – se o montante dos débitos do período superar o dos créditos, a diferença será liquidada dentro do prazo fixado em regulamento;

Portanto, como a apuração do ICMS é mensal; ao final deste período, o contribuinte faz o cotejo entre os débitos e os créditos. As obrigações se consideram vencidas na data em que termina o período de apuração, mesmo que a data de pagamento (nos casos de saldos devedores) seja em momento distinto.

Diante deste cenário, havemos de concluir que, no caso em exame, o crédito tributário lançado para o mês de fevereiro de 2016 (acusação 0327) não foi extinto pela decadência.

Passemos à análise individualizada das acusações.

0327 – CRÉDITO INDEVIDO (ICMS NORMAL EM OP. SUJEITA À SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA)

Consoante registrado na nota explicativa associada à denúncia, o contribuinte está sendo acusado de haver utilizado, indevidamente, crédito fiscal destacado em notas fiscais que acobertaram aquisições de produtos sujeitos à substituição tributária.

Tal fato foi indicado como violação ao artigo 391, § 6º, do RICMS/PB:

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

(...)

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

Para a conduta infracional verificada, foi aplicada, ainda, a multa de que trata o artigo 82, V, “h”, da Lei nº 6.379/96⁴:

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

⁴ Redação vigente à época dos fatos geradores.



(...)

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;

Contrapondo-se à autuação, a atuada requer seja reconhecida a nulidade dos lançamentos. Nas palavras da recorrente:

“A Recorrente, como já destacado, foi atuada por creditar-se indevidamente do ICMS, no período de 2016 a 2019, destacados nas notas fiscais, cujas operações estavam sujeitas ao regime de substituição tributária, com fundamento no art. 391, §6º, do RICMS/PB:

(...)

No entanto, não houve subsunção do fato à norma, na medida em que a autuação foi lavrada em razão do aproveitamento de crédito de ICMS normal destacado na nota fiscal, e não ressarcimento do ICMS-ST, como apontado pela autoridade fiscal por meio do dispositivo legal indicado e referendado pela decisão recorrida.

Portanto, o lançamento fiscal não possuiu elementos suficientes para determinar, com exatidão, a matéria tributável, na medida em que foi fundamentado em norma que não se aplica à descrição dos fatos, razão pela qual, nos termos do art. 14, III, 16 e 17, III da Lei n. 10.094/2013, deve ser considerado nulo:

(...)”

Inobstante os argumentos ofertados pela defesa, não vislumbro motivos para acolher a preliminar de nulidade arguida pelo sujeito passivo. Explico.

A redação do § 6º do artigo 391 do RICMS/PB alcança, em verdade, tanto os créditos de ICMS normal quanto os de ICMS-ST.

Para comprovar tal alegação, basta observarmos a ressalva contida no referido dispositivo. Assim, ao dispor sobre as exceções, o § 6º do artigo 391 do RICMS/PB também fez referência a situações que tratam do ICMS destacado em documentos fiscais, senão vejamos:

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

(...)

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



Neste norte, havemos de concluir pela inexistência de vícios que importem nulidade do lançamento, seja por ausência de elementos suficientes para se determinar a matéria tributável, seja por erro da descrição da infração ou dos dispositivos infringidos.

Em tempo: as acusações de crédito indevido registradas na inicial não têm relação direta com a ADC nº 49, mas sim a situações de vedação de crédito.

Também não merece prosperar a justificativa de que não teria havido repercussão tributária, uma vez que *“o creditamento do ICMS, na mesma proporção do débito do imposto, resulta na inexistência de valor a ser recolhido ou exigido de ofício pela fiscalização.”*

A princípio, não podemos olvidar que os fatos geradores das situações tratadas no parágrafo anterior ocorrem em momentos distintos (entrada e saída das mercadorias).

Segundo, a prevalecer o raciocínio posto pela recorrente, teríamos, como consequência, a decretação de ineficácia das normas jurídicas que instituem qualquer cobrança antecipada de ICMS passível de aproveitamento como crédito, a exemplo do ICMS – Garantido e do ICMS – Importação.

Sem mais a acrescentar, reputo legítimos os lançamentos realizados pela auditoria, exceto quanto à parcela alcançada pela decadência.

0194 - CRÉDITO INDEVIDO (MERC. DESTINADAS AO USO E/OU CONSUMO DO ESTABELECIMENTO)

Tendo sido constatado que o contribuinte se apropriara de créditos de ICMS decorrentes de aquisições de mercadorias destinadas ao uso ou consumo do estabelecimento⁵, a fiscalização realizou o lançamento de ofício, enquadrando o fato como violação ao artigo 72, § 1º, I, do RICMS/PB:

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

(...)

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

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

Nova redação dada ao inciso I do § 1º do art. 72 pelo item 2 da alínea “e” do inciso I do art. 1º do Decreto nº 40.006/20 - DOE de 30.01.2020. Republicado por incorreção no DOE de 31.01.2020.

⁵ Vide relação apresentada às fls. 14.



I - somente darão direito de crédito as mercadorias destinadas ao uso ou consumo do estabelecimento, nele entradas a partir da data prevista na Lei Complementar Federal nº 87, de 13 de setembro de 1996;

Tendo em vista se tratar de situação que denota a apropriação indevida de créditos de ICMS, também foi aplicada a multa insculpida no artigo 82, V, “h”, da Lei nº 6.379/96, cujo teor foi reproduzido anteriormente.

A questão não comporta maiores discussões, dado que o contribuinte reconhece que as operações acobertadas pelos documentos fiscais relacionados pelo Fisco tratam de transferências de bens de uso ou consumo da filial localizada no Estado de Pernambuco para a recorrente domiciliada neste Estado.

O fato de ser uma transferência entre filiais não altera a natureza dos itens adquiridos pela autuada e, por este motivo, não lhe permite se creditar dos valores de ICMS destacados nos documentos fiscais para os produtos descritos como adesivo, camiseta, jaqueta, calça, etiqueta e material para *marketing*.

0009 – FALTA DE LANÇAMENTO DE NOTAS FISCAIS DE AQUISIÇÃO NOS LIVROS PRÓPRIOS

Além de caracterizar descumprimento de obrigação acessória, a falta de escrituração de documentos fiscais de entrada pode ganhar contornos mais amplos. Isto porque a legislação tributária do Estado da Paraíba incluiu esta conduta no rol daquelas que autorizam a presunção de omissão de saídas de mercadorias tributáveis sem o recolhimento do imposto devido.

Vejamos o que estabelecem os artigos 3º, § 8º, da Lei nº 6.379/96 e 646 do RICMS/PB:

Lei nº 6.379/96:

Art. 3º O imposto incide sobre:

(...)

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

Nova redação dada ao § 8º do art. 3º pela alínea “a” do inciso I do art. 11 da Lei nº 10.912/17 – DOE de 13.06.17.

§ 8º O fato de a escrituração indicar insuficiência de caixa e bancos, suprimentos a caixa e bancos não comprovados ou a manutenção no passivo



de obrigações já pagas ou inexistentes, bem como a ocorrência de entrada de mercadorias não contabilizadas ou de declarações de vendas pelo contribuinte em valores inferiores às informações fornecidas por instituições financeiras e de pagamento, integrantes ou não do Sistema de Pagamento Brasileiro - SPB, relativas às transações com cartões de débito, crédito, de loja (private label) e demais instrumentos de pagamento eletrônico, autorizam a presunção de omissão de saídas de mercadorias tributáveis ou de prestações de serviços sem o recolhimento do imposto, ressalvada ao contribuinte a prova da improcedência da presunção.

RICMS/PB:

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

I – o fato de a escrituração indicar:

- a) insuficiência de caixa;
- b) suprimentos 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;

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

Parágrafo único. A presunção de que cuida este artigo aplica-se, igualmente, a qualquer situação em que a soma dos desembolsos no exercício seja superior à receita do estabelecimento, levando-se em consideração os saldos inicial e final de caixa e bancos, bem como, a diferença tributável verificada no levantamento da Conta Mercadorias, quando do arbitramento do lucro bruto ou da comprovação de que houve saídas de mercadorias de estabelecimento industrial em valor inferior ao Custo dos Produtos Fabricados, quando da transferência ou venda, conforme o caso. (g. n.)

A ausência de registros de notas fiscais de aquisição, a teor do que regem os dispositivos acima reproduzidos, indica afronta aos art. 158, I, e art. 160, I, ambos do RICMS/PB.

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;

Evidenciada a irregularidade, a fiscalização lançou o tributo devido, bem como a multa prescrita no artigo 82, V, “F”, 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):

(...)

f) aos que deixarem de recolher o imposto proveniente de saída de mercadoria ou de prestação serviço, 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 outra forma apurada através de levantamento da escrita contábil ou do livro Caixa quando o contribuinte não estiver obrigado à escrituração;

Em seu favor, a recorrente busca desconstituir os lançamentos sob o argumento de que as operações de que tratam as notas fiscais elencadas às fls. 19 estão sujeitas ao ICMS – ST, cujo recolhimento ocorrera em etapa anterior.

No que se refere à sistemática de apuração do tributo devido, é importante destacarmos que, para a falta de lançamento de notas fiscais de aquisição nos livros próprios, o artigo 646 do RICMS/PB autoriza a presunção de *omissão de saídas de mercadorias tributáveis sem o recolhimento do imposto*, sendo indispensável, para tanto, que as operações mercantis relativas às notas fiscais não lançadas sejam onerosas, haja vista a necessidade de ter havido pagamento de mercadorias com recursos financeiros advindos de receitas omitidas.

Este comando normativo, ao garantir o direito à Fazenda Pública de recuperar o ICMS incidente sobre operações pretéritas, o fez presumindo que todas elas foram realizadas com mercadorias tributáveis.

Neste sentido, torna-se irrelevante, para o caso em debate, a efetiva destinação dos produtos adquiridos (revenda, uso, consumo, matéria-prima, ativo imobilizado, etc.), bem como o regime tributário a que estão sujeitos os itens relacionados nas notas fiscais não registradas pelo contribuinte (tributação normal, isenção, substituição tributária, etc.).

Isto porque não se busca tributar os produtos adquiridos. O que se almeja é alcançar operações pretéritas que se encontram à margem da tributação, cujas receitas possibilitaram a aquisição dos itens consignados nas notas fiscais não registradas pelo contribuinte (repercussão tributária das operações omitidas).

Não tendo sido comprovados os registros dos documentos fiscais listados pela auditoria às fls. 19 nos livros próprios da autuada, cabível, portanto, a exigência fiscal.

0286 – FALTA DE RECOLHIMENTO DO ICMS

Antes de passarmos adiante, relevante se faz atentarmos para o conteúdo da nota explicativa vinculada à acusação em exame:



“MOTIVADO PELO ESTORNO DE DÉBITO INDEVIDO ORIUNDO DE TRANSFERÊNCIA INTERESTADUAL DO ATIVO IMOBILIZADO, EM DESACORDO COM ART. 638 E ART. 106, II, A, DO RICMS/PB, APROV. P/ DEC. 18.930/97.”

Do texto acima reproduzido, pode-se inferir que a fiscalização considerou irregular o estorno de débito realizado pela empresa, tendo em vista haver sido processado em desacordo com os artigos 106, II, “a” e 638, do RICMS/PB:

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

(...)

II - até o 15º (décimo quinto) dia do mês subsequente ao em que tiver ocorrido o fato gerador, nos casos de:

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

Art. 638. Nas operações interestaduais, relativas às transferências entre estabelecimentos da mesma empresa, de bens integrados ao ativo imobilizado ou de material de uso ou consumo, observar-se-á:

I - nas saídas do estabelecimento remetente, este emitirá nota fiscal, indicando como valor da operação o da última entrada do bem imobilizado ou do material de consumo, aplicando-se a alíquota interestadual, e lançará os créditos fiscais originários cobrados, a qualquer título, sobre o respectivo bem ou material de uso ou consumo;

II - nas entradas no estabelecimento destinatário, este deverá recolher o diferencial de alíquota, correspondente à diferença entre a alíquota interna e a interestadual, sobre a base de cálculo referida no inciso anterior, através de DAR, modelo 1, nos prazos estabelecidos nos incisos I e III do art. 106.

Sem que se faça necessário nos debruçarmos sobre o alcance da ADC nº 49 para o caso ora em discussão, observamos um vício de natureza material que inquinou o lançamento em sua integralidade.

Preliminarmente, atentemos que o período do fato gerador registrado no auto de infração é o mês de junho de 2018.

Por outro lado, nos Registros Fiscais de Apuração do ICMS do referido período, constam as seguintes informações:

**Registros Fiscais da Apuração do ICMS**

Emitido em: 28/12/2020

Contribuinte.: TELEFONICA BRASIL S.A.
CNPJ.....: 02.558.157/0524-72 Inscrição Estadual.....: 162187840

Período de Apuração: 06/2018

Saídas e prestações com débito do imposto	1.360,26
Valor total dos ajustes a débito (decorrentes do doc. fiscal)	0,00
Valor total dos ajustes a débito do imposto	6.663,01
Valor total dos estornos de crédito	0,00
Valor total dos créditos por entradas e aquisições com crédito do imposto	38,58
Valor total dos ajustes a crédito (decorrentes do doc. fiscal)	0,00
Valor total dos ajustes a crédito do imposto	0,00
Valor total dos estornos de débito	0,00
Valor total do saldo credor do período anterior	0,00
Valor do saldo devedor	7.984,69
Valor total das deduções	0,00
Valor total do ICMS a recolher	7.984,69
Valor total do saldo credor a transportar para o período seguinte	0,00
Valores recolhidos ou a recolher, extra-apuração	0,00

Demonstrativo do valor total dos ajustes

Demonstrativo Outros débitos

Código de ajuste	Descrição do ajuste	Valor do ajuste
PB000001	Outros débitos para ajuste de apuração ICMS para PB - EMENDA COMPLEMENTAR 87/2015	36,95
PB000001	Outros débitos para ajuste de apuração ICMS para PB - ICMS NFE 75075	6.626,06
Total Outros débitos		6.663,01

Fim Período de Apuração: 06/2018

No extrato do documento acima, não há qualquer registro de estorno de débito.

Em verdade, o valor do ICMS lançado no auto de infração (R\$ 6.626,06) corresponde ao montante registrado a título de “Outros débitos para ajuste de apuração ICMS para PB – ICMS NFE 75075”.

Com efeito, a NF-e nº 75.075, de 8/6/18, foi emitida sem destaque de ICMS (*vide* fls. 23).

O ajuste (estorno de débito) somente foi realizado no mês subsequente, ou seja, em julho de 2018.

**Registros Fiscais da Apuração do ICMS** Emitido em: 28/12/2020Contribuinte... TELEFONICA BRASIL S.A.
CNPJ..... 02.558.157/0524-72 Inscrição Estadual..... 162187840

Período de Apuração: 07/2018

Saídas e prestações com débito do imposto	7.346,08
Valor total dos ajustes a débito (decorrentes do doc. fiscal)	0,00
Valor total dos ajustes a débito do imposto	8,85
Valor total dos estornos de crédito	0,00
Valor total dos créditos por entradas e aquisições com crédito do imposto	107,72
Valor total dos ajustes a crédito (decorrentes do doc. fiscal)	0,00
Valor total dos ajustes a crédito do imposto	0,00
Valor total dos estornos de débito	6.626,06
Valor total do saldo credor do período anterior	0,00
Valor do saldo devedor	621,15
Valor total das deduções	0,00
Valor total do ICMS a recolher	621,15
Valor total do saldo credor a transportar para o período seguinte	0,00
Valores recolhidos ou a recolher, extra-apuração	0,00

Demonstrativo do valor total dos ajustes

Demonstrativo Estornos de débitos

Código de ajuste	Descrição do ajuste	Valor do ajuste
PB030001	Estorno de débitos para ajuste de apuração ICMS para PB - ESTORNO DE DÉBITO- ICMS NFE 75075(COMPLEMENTO 75766)	6.626,06
Total Estornos de débitos		6.626,06

Demonstrativo Outros débitos

Código de ajuste	Descrição do ajuste	Valor do ajuste
PB000001	Outros débitos para ajuste de apuração ICMS para PB - EMENDA COMPLEMENTAR 87/2015 FILIAL 3809	8,85
Total Outros débitos		8,85

Fim Período de Apuração: 07/2018

Destarte, no mês de junho de 2018, a infração veiculada na inicial não ocorreu, de sorte que o lançamento não se sustenta, devendo o crédito tributário ser integralmente cancelado.

0195 – INDICAR COMO NÃO TRIBUTADAS PELO ICMS OPERAÇÕES COM MERCADORIAS OU PRESTAÇÕES DE SERVIÇOS SUJEITAS AO IMPOSTO ESTADUAL

Diante da constatação de haver o sujeito passivo promovido saídas de mercadorias tributadas sem destaque do imposto devido, a agente fazendária denunciou o contribuinte de haver transgredido os artigos 2º, 3º, 52, 54, 60, I, “b” e III, “d” e “l” e 106, todos do RICMS/PB.

Considerando o ilícito tributário, a fiscalização, tomando por base as informações contidas nas planilhas de fls. 25 a 34, lançou o tributo supostamente devido e aplicou a penalidade por infração disciplinada no artigo 82, IV, 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:

Conselho de Recursos Fiscais - CRF

R. Gama e Melo, 21, Varadouro - CEP 58010-450 - João Pessoa/PB



(...)

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

Por seu turno, a recorrente assevera que a denúncia é insubsistente pelos seguintes motivos:

- a) Necessidade de aplicação da decisão proferida na Ação Declaratória de Constitucionalidade nº 49;
- b) Inclusão indevida de operações de saída que não correspondem a uma hipótese de incidência do ICMS (produtos sujeitos a substituição tributária e remessas em bonificação).

OPERAÇÕES DE TRANSFERÊNCIA ENTRE ESTABELECIMENTOS DO MESMO TITULAR

A discussão quanto a exigência de ICMS sobre operações de transferência de mercadorias entre estabelecimentos do mesmo titular foi enfrentada recentemente pelo Supremo Tribunal Federal por ocasião do julgamento da ADC nº 49, resultando no afastamento da tributação sobre tais operações.

Não obstante a decisão firmada, no julgamento dos Embargos de Declaração opostos pelo Estado do Rio Grande do Norte, a Suprema Corte modulou os efeitos da decisão, para determinar a produção de seus efeitos a partir de 2024, ressalvados os processos administrativos e judiciais pendentes de conclusão até a data de publicação da ata de julgamento da decisão de mérito, 29 de abril de 2021.

A decisão, portanto, alcança o processo administrativo tributário ora em exame, porquanto o processo administrativo tributário se instaurou em 16 de março de 2021⁶, quando da interposição tempestiva da impugnação contra o lançamento tributário, de modo que os créditos tributários lançados sobre as operações de transferência devem ser afastados, por força da decisão proferida pelo STF.

Neste norte, devem ser excluídos, do levantamento fiscal, os seguintes valores de ICMS:

Período	NF-e nº	Data de Emissão	ICMS a Excluir (R\$)
mar/16	47499	08/03/16	745,51
	48389	31/03/16	662,71
	48393	31/03/16	8.968,00
	48392	31/03/16	10.290,51
ICMS a Excluir (R\$)			20.666,73

⁶ Art. 52. Instaura-se o Processo Administrativo Tributário contencioso, com a interposição tempestiva do sujeito passivo:

I - de impugnação contra o lançamento de crédito tributário;



Considerando que, no auto de infração, o valor do ICMS para o mês março de 2016 foi lançado em montante inferior ao que consta na planilha de fls. 25 a 34 (R\$ 19.658,32), após a exclusão indicada na tabela acima, não restou mais crédito tributário exigível para aludido período.

OPERAÇÕES COM PRODUTOS ENQUADRADOS NA SISTEMÁTICA DA SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA

Visando demonstrar que não houve classificação equivocada de produtos por ocasião de suas saídas do estabelecimento da autuada, a recorrente destaca que opera com itens que estariam enquadrados na substituição tributária.

Para melhor compreensão acerca do tema, vejamos como se manifestou a defesa sobre o tema:

“(…), ao contrário do entendimento adotado na decisão, a Recorrente anexou aos autos a cópia das notas fiscais autuadas e cópias dos livros de entrada e saída, relacionados a autuação (fls. 141/1.010), os quais comprovam que não houve declaração errônea.

A título de exemplo, verifica-se a operação relacionada a Nota Fiscal n. 71.975, decorrente de venda de cabo (carregador de celular - classificado na NCM n. 5444200) no âmbito interno, objeto da Infração do Código 0195 (quinta acusação), na qual a Recorrente, em consonância com o disposto no art. 1º do Decreto n. 28.057/2007, destacou nas informações complementares da nota, que tal mercadoria já havia sido tributada na etapa anterior, por estar submetida ao regime de substituição tributária:

TABELA DOS PRODUTOS - SERVIÇOS													
CD. PROD. (NCM)	DESCRIÇÃO DO PROD. OU SERVIÇO	NCM/CM	QUANT.	UNID.	VALOR UNIT.	VALOR TOTAL	VALOR ICMS	VALOR ICMS	VALOR ICMS	VALOR ICMS	VALOR ICMS	VALOR ICMS	VALOR ICMS
000000002238 7710	CABO LGI/TINGI PREMIUM 1,5M DOURADO/BRILCO (3) Decreto 17.76 /	85444200	100	5405	UN	1,0000	106,7000	110,70	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00
000000002238 7710	CABO LGI/TINGI PREMIUM 1,5M DOURADO/BRILCO (3) Decreto 17.76 /	85444200	100	5405	UN	1,0000	106,7000	110,70	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00

INFORMAÇÕES COMPLEMENTARES
 Inf. Complementares: F. CARTÃO DE CREDITO / ICMS Retido por SE. conf. Dec. n. 28.057/2007 / Emitido em nome próprio a BE / Valor BREVES / Capex Fiscal: 00000 / No. Pedido: Lota PERJ / Valor aproximado dos tributos: R\$ 14.96 (9,25%) / (052) 42 51235 / SEM FUBOS P/ VENDA COM CARTÕES DE CREDITO /

Fonte: NF 71975 (Chave de Acesso n. 2517110255815705247255000000719751203745363)

O art. 1º, §1º, inciso IV, do Decreto n. 28.057/2007, de acordo com o Anexo XIII, item 7.0, do Convênio ICMS n. 92/2015 (vigente à época dos supostos fatos geradores), prevê que cabe ao remetente da mercadoria a responsabilidade pela retenção e recolhimento do ICMS:

Decreto n. 28.057/2007

Art. 1º Nas operações interestaduais com aparelhos celulares e cartões inteligentes (Smart Cards e SimCard) fica atribuída ao remetente situado em outra unidade da Federação, na qualidade de sujeito passivo por substituição, a responsabilidade pela retenção e recolhimento do Imposto sobre Operações



Relativas à Circulação de Mercadorias e sobre Prestações de Serviços de Transporte Interestadual e Intermunicipal e de Comunicação - ICMS relativo às operações subsequentes (Convênio ICMS 74/17).

§ 1º O disposto neste artigo aplica-se a:

[...] IV – capas, baterias e **carregadores para celular**; (Grifos acrescidos)

Nota-se, por meio do Resumo do Livro de Registro de Entrada de 10/2016, anexo aos autos, que 99% das aquisições da Recorrente referem-se às operações de entrada de mercadorias, sujeitas ao ICMS-ST:

(...)”

Cumpre-nos destacar que, para fins de comprovação do que fora alegado, caberia à defesa apontar objetivamente quais os itens que teriam sido equivocadamente adicionados pela autoridade que promoveu o lançamento de ofício, não sendo apropriado fazê-lo de forma genérica.

Para que eventuais inconsistências e/ou incorreções possam ser sanadas, faz-se necessário que o contribuinte especifique, dentre os produtos incluídos na listagem apresentada pelo Fisco, quais os produtos cujo imposto foi cobrado na operação anterior (ICMS – ST), de forma a possibilitar a análise individualizada de cada item.

Feito o registro, cabe-nos apreciar a situação específica indicada pela defesa (carregador de celular - classificado na NCM n. 5444200⁷).

No caso trazido à baila pelo sujeito passivo, observa-se que, de fato, a ele assiste razão.

Embora a redação do Decreto nº 28.057/07 - vigente à época dos fatos geradores - não contemple a situação descrita pelo contribuinte, o produto descrito (classificado na posição NCM 8544.20.00) consta discriminado no Convênio ICMS nº 92/15⁸. Observemos:

Decreto nº 28.057/07:

Art. 1º Nas operações interestaduais e de importação com aparelhos celulares fica atribuída ao estabelecimento industrial ou importador, na qualidade de sujeito passivo por substituição, nos termos e condições deste Decreto, a responsabilidade pela retenção e recolhimento do Imposto sobre Operações Relativas à Circulação de Mercadorias e sobre Prestações de Serviços de Transporte Interestadual e Intermunicipal e de Comunicação – ICMS devido pelas subsequentes saídas, realizadas por estabelecimento atacadista, varejista ou prestador de serviços de telefonia móvel.

Nova redação dada ao “caput” do art. 1º pelo art. 1º do Decreto nº 37.674/17 - DOE de 26.09.17 (Convênio ICMS 74/17).

⁷ Os itens da NF-e nº 71.975 possuem NCM 8544.20.00.

⁸ Vide também o anexo único do Decreto nº 33.809/13.



OBS: conforme disposto no art. 2º do Decreto nº 37.674/17, ficam convalidados os procedimentos adotados com base nas disposições contidas no referido Decreto no período de 1º de setembro de 2017 até a data de sua publicação.

Art. 1º Nas operações interestaduais com aparelhos celulares e cartões inteligentes (Smart Cards e SimCard) fica atribuída ao remetente situado em outra unidade da Federação, na qualidade de sujeito passivo por substituição, a responsabilidade pela retenção e recolhimento do Imposto sobre Operações Relativas à Circulação de Mercadorias e sobre Prestações de Serviços de Transporte Interestadual e Intermunicipal e de Comunicação - ICMS relativo às operações subsequentes (Convênio ICMS 74/17).

§ 1º O disposto neste artigo aplica-se a:

(...)

IV – capas, baterias e carregadores para celular;

Nova redação dada ao § 1º do art. 1º pelo art. 1º do Decreto nº 28.478/07 – DOE de 11.08.07.

§ 1º O disposto neste artigo aplica-se a:

I – terminais portáteis de telefonia celular, classificados na posição 8517.12.31 da NCM;

II – terminais móveis de telefonia celular para veículos automóveis, classificados na posição 8517.12.13 da NCM;

III – outros aparelhos transmissores, com aparelho receptor incorporado, de telefonia celular, classificados na posição 8517.12.19 da NCM;

IV – cartões inteligentes (smart cards e sim card), classificados na posição 8523.52.00 da NCM. (g. n.)

Convênio ICMS nº 95/15:

Anexo XIII – Materiais Elétricos

TEM	CEST	NCM/SH	DESCRIÇÃO
7.0	12.007.00	8544 7605 7614	Fios, cabos (incluídos os cabos coaxiais) e outros condutores, isolados ou não, para usos elétricos (incluídos os de cobre ou alumínio, envernizados ou oxidados anodicamente), mesmo com peças de conexão, inclusive fios e cabos elétricos, para tensão não superior a 1000V, para uso na construção; fios e cabos telefônicos e para transmissão de dados; cabos de fibras ópticas, constituídos de fibras embainhadas individualmente, mesmo com condutores elétricos ou munidos de peças de conexão; cordas, cabos, tranças e semelhantes, de alumínio, não isolados para uso elétricos; exceto os de uso automotivo



Assim sendo, em razão de o contribuinte haver classificado corretamente o produto indicado, resta-nos excluir os seguintes documentos fiscais a ele associados:

Período	NF-e nº	Data de Emissão	ICMS a Excluir (R\$)
abr/16	49014	15/04/16	10,95
	ICMS a Excluir (R\$)		10,95
nov/17	71975	17/11/17	38,44
	72166	28/11/17	19,22
	ICMS a Excluir (R\$)		57,66
dez/17	72558	21/12/17	8,42
	ICMS a Excluir (R\$)		8,42
jan/18	72865	10/01/18	8,42
	ICMS a Excluir (R\$)		8,42
fev/18	73468	20/02/18	19,22
	ICMS a Excluir (R\$)		19,22
abr/18	74186	09/04/18	19,22
	74383	23/04/18	8,42
	ICMS a Excluir (R\$)		27,64
jun/18	75242	18/06/18	8,42
	ICMS a Excluir (R\$)		8,42
jul/18	75577	09/07/18	5,98
	ICMS a Excluir (R\$)		5,98
ago/18	76044	06/08/18	8,42
	76081	08/08/18	2,28
	76200	16/08/18	6,21
	76204	16/08/18	5,98
	76366	27/08/18	2,28
ICMS a Excluir (R\$)		25,17	
set/18	76542	07/09/18	6,21
	76644	15/09/18	16,02
	76713	21/09/18	8,42
	76806	29/09/18	12,74
ICMS a Excluir (R\$)		43,39	
out/18	76927	09/10/18	2,28
	77105	24/10/18	4,72
	ICMS a Excluir (R\$)		7,00
nov/18	77277	07/11/18	2,46
	77298	08/11/18	6,92
	77377	14/11/18	4,72
	77505	23/11/18	16,02
	77560	26/11/18	5,22
ICMS a Excluir (R\$)		35,34	



dez/18	77696	08/12/18	6,18
	77885	20/12/18	6,84
	77913	22/12/18	2,44
	77959	24/12/18	14,22
	ICMS a Excluir (R\$)		29,68
jan/19	78084	04/01/19	2,48
	78122	07/01/19	10,62
	78304	20/01/19	7,02
	78376	25/01/19	6,83
	ICMS a Excluir (R\$)		26,95
fev/19	78486	05/02/19	19,62
	78720	20/02/19	19,62
	78820	27/02/19	10,62
	78838	28/02/19	6,18
	78839	28/02/19	6,18
	78845	28/02/19	7,02
	ICMS a Excluir (R\$)		69,24
mar/19	78870	01/03/19	7,02
	78967	08/03/19	10,62
	79019	12/03/19	10,62
	79022	12/03/19	3,66
	79049	14/03/19	10,62
	79108	17/03/19	5,22
	79264	29/03/19	2,48
	ICMS a Excluir (R\$)		50,24
ago/19	81400	17/08/19	5,22
	ICMS a Excluir (R\$)		5,22
set/19	81681	06/09/19	10,44
	ICMS a Excluir (R\$)		10,44
out/19	82359	25/10/19	7,02
	ICMS a Excluir (R\$)		7,02
dez/19	82880	01/12/19	12,42
	83267	29/12/19	10,62
	ICMS a Excluir (R\$)		23,04

OPERAÇÕES DE REMESSA EM BONIFICAÇÃO (CFOP 5.910)

No que tange à situação descrita no tópico acima, a recorrente se pronunciou nos seguintes termos:

“No que se refere especificamente as remessas em bonificação, o art. 13, inciso II, alínea “a”, da Lei Complementar n. 87/1996, preceitua que integra a base de cálculo do imposto o valor correspondente aos “descontos concedidos sob condição”.



Em outros termos, a literalidade do referido dispositivo legal é suficiente para concluir que a base de cálculo do ICMS é a aquela efetivamente realizada, não se incluindo os "descontos concedidos incondicionais".

A bonificação, que possui a mesma natureza dos descontos incondicionais, ao contrário do entendimento adotado pela GEJUP, consiste na entrega de uma maior quantidade de mercadoria vendida ao invés de uma concessão de redução no valor da venda. Ou seja, os valores dos produtos concedidos em bonificação não compõem o preço total do negócio.

O Superior Tribunal de Justiça, inclusive, já pacificou o entendimento de que o valor das mercadorias dadas em bonificação não se inclui na base de cálculo do ICMS, conforme Súmula n. 457 e tese firmada no julgamento do REsp 1.111.156/SP (Tema Repetitivo n. 144)''

A bonificação, de acordo com o entendimento do STJ, pode ser compreendida como um desconto incondicional concedido nas operações mercantis.

No caso em apreciação, torna-se prescindível avançarmos na discussão acerca da incidência ou não do ICMS nas operações de remessa em bonificação, porquanto, nas notas fiscais listadas pela fiscalização, observa-se que, no campo "Natureza da Operação", consta a seguinte informação: **Doação**.

A título exemplificativo, reproduzo um extrato do DANFE representativo da NF-e nº 79.279⁹:

⁹ As demais NF-e emitidas com o CFOP 5.910 possuem a mesma natureza de operação.



RECEBEMOS DE TELEFONICA BRASIL S/A OS PRODUTOS CONSTANTES NA NOTA FISCAL INDICADA AO LADO.		NF-e	
DATA DE RECEBIMENTO	IDENTIFICAÇÃO E ASSINATURA DO RECEBEDOR		Nº.: 79296 SÉRIE: 0
Identificação do Emitente TELEFONICA BRASIL S/A AV PREFEITO SEVERINO BEZERRA CABRAL, 1050, 1050 - CATOFE - Campina Grande - PB 58400283		DANFE Documento Auxiliar da Nota Fiscal Eletrônica 0 - Entrada 1 - Saída Nº: 79296-0	CONTROLE DO FISCO
NATUREZA DA OPERAÇÃO Doacao		CHAVE DE ACESSO DA NF-e PI CONSULTA DE AUTENTICIDADE NO SITE WWW.NFE.FAZENDA.GOV.BR 25-1903-02.558.157/0524-72-55-000-000.079.296-179.923.661-4	
INSCRIÇÃO ESTADUAL 162187840	INSC. ESTADUAL DO SUBST.	CNPJ/CPF 02.558.157/0524-72	PROTOCOLO DE AUTORIZAÇÃO DE USO 325190006820517 31/03/2019 20:01:11
DESTINATÁRIO REMETENTE			
NOME/ RAZÃO SOCIAL PEDRO ALCANTARA DE MEDEIROS		CNPJ/CPF 013.768.974-82	DATA DA EMISSÃO 2019-03-31 20:00:33
ENDEREÇO R SALVINO FIGUEIREDO, 134		BAIRRO/DISTRITO CENTRO	CEP 58400253
MUNICÍPIO CAMPINA GRANDE	FONE/FAIX	UF PB	INSCRIÇÃO ESTADUAL
HORA SAÍDA			
FATURA			
CÁLCULO DO IMPOSTO			
BASE DE CÁLCULO DO ICMS 0,00	VALOR ICMS 0,00	BASE DE CÁLCULO DO ICMS ST 0,00	VALOR ICMS ST 0,00
VALOR TOTAL DOS PRODUTOS 95,12		VALOR TOTAL DA NOTA 95,12	
VALOR FRETE 0,00	VALOR DO SEGURO 0,00	DESCONTO 0,00	OUTRAS DESPESAS ACESSÓRIAS 0,00
IPI 0,00		VALOR TOTAL DA NOTA 95,12	
TRANSPORTADOR/VOLUMES			
RAZÃO SOCIAL		FRETE POR CONTA 0	CÓDIGO ANTT
ENDEREÇO		PLACA VEÍCULO	UF
QUANTIDADE		UF	CNPJ/CPF
ESPECIE		MUNICÍPIO	INSCRIÇÃO ESTADUAL
MARGA		UF	INSCRIÇÃO ESTADUAL
NUMERAÇÃO		PESO BRUTO	PESO LÍQUIDO
COD. PROD.	DESCRIÇÃO PRODUTO/SERVIÇO	NCM/SH	CST
0000000002 2018238	CARREGADOR PORTAT GEONAV 15.000mAh AZUL	85044010	260
		5910	UN
		1,00	95,12
		95,12	
1 Carregador Portatil 1 Cabo Micro USB 25cm ICMS Recolhido anteriormente por substituição tributária confor 313-219, Paragrafo 1o - Item 40 e 47 - RICMS/SP. Isento ou nao sujeito a IPI Outras Operacoes Outras Operacoes CÁLCULO DO ISSQN			

Embora o CFOP 5.910 englobe as operações de remessa em bonificação, doação ou brinde, cada uma delas possui natureza distinta.

A doação é normalmente tributada pelo ICMS, salvo nos casos de isenção expressamente definidos na legislação de regência.

Outro ponto que diferencia a bonificação da doação está relacionado ao fato de que, no primeiro caso, o vendedor envia ao destinatário uma quantidade extra das mercadorias por ele compradas, o que repercute, em última instância, na redução do custo médio dos itens adquiridos. Em se tratando de doação, tal situação não ocorre, uma vez que esta modalidade representa uma transferência gratuita sem que se trate de uma espécie de desconto incondicional.

Conforme bem observado pelo diligente julgador monocrático, as notas fiscais emitidas com CFOP 5.910 têm, como destinatários, pessoas físicas, não havendo qualquer comprovação de que se trate de um desconto incondicional.

Para melhor entendermos como se caracteriza a bonificação, peço vênha para reproduzir a ementa da Consulta nº 44/2021, emitida pela SEFAZ/SC, tendo em vista a forma objetiva com que tratou a matéria:



CONSULTA 44/2021

ICMS. BONIFICAÇÃO. A NÃO INCLUSÃO DA BONIFICAÇÃO NA BASE DE CÁLCULO DO IMPOSTO REQUER O ATENDIMENTO CONCOMITANTE DOS SEGUINTE REQUISITOS: A) A BONIFICAÇÃO DEVE SER REALIZADA COM A MESMA MERCADORIA; B) A BONIFICAÇÃO DEVE SER DOCUMENTADA NA MESMA NOTA FISCAL; C) A BONIFICAÇÃO NÃO DEVE REPRESENTAR ACRÉSCIMO DE VALOR NA OPERAÇÃO.

Feita a diferenciação, não resta dúvidas de que, para a situação em exame (doação), há incidência de ICMS.

No que se refere à exclusão promovida pela instância prima quanto ao crédito tributário decorrente da NF-e nº 82.521, ratifico o ajuste realizado pelo julgador fiscal, haja vista o referido documento fiscal se encontrar CANCELADO.

DAS MULTAS APLICADAS

Não obstante o acerto da fiscalização quanto aos valores lançados a título de penalidades por infração quando da lavratura do auto de infração, faz-se imperativo reduzirmos o montante das multas aplicadas para as acusações de códigos 0327, 0194 e 0009, 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 nova 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 emanado do 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.

DO CRÉDITO TRIBUTÁRIO

Diante de todo o exposto, o crédito tributário efetivamente devido pela autuada se apresenta conforme demonstrado na tabela a seguir:

DESCRIÇÃO DA INFRAÇÃO	PERÍODO	AUTO DE INFRAÇÃO		VALOR CANCELADO		CRÉDITO TRIBUTÁRIO DEVIDO		
		ICMS (R\$)	MULTA (R\$)	ICMS (R\$)	MULTA (R\$)	ICMS (R\$)	MULTA (R\$)	CRÉDITO TRIBUTÁRIO DEVIDO (R\$)
0327 - CRÉDITO INDEVIDO (ICMS NORMAL EM OP. SUJEITA À SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA)	jan/16	12,72	12,72	12,72	12,72	0,00	0,00	0,00
	fev/16	3,90	3,90	0,00	0,98	3,90	2,93	6,83
	mar/16	2,95	2,95	0,00	0,74	2,95	2,21	5,16
	out/16	10,39	10,39	0,00	2,60	10,39	7,79	18,18
	nov/16	3,57	3,57	0,00	0,89	3,57	2,68	6,25
	fev/17	4,87	4,87	0,00	1,22	4,87	3,65	8,52
	mai/17	7,01	7,01	0,00	1,75	7,01	5,26	12,27
	jun/17	11,12	11,12	0,00	2,78	11,12	8,34	19,46
	ago/17	7,25	7,25	0,00	1,81	7,25	5,44	12,69
	set/17	1,30	1,30	0,00	0,33	1,30	0,98	2,28
	out/17	2,60	2,60	0,00	0,65	2,60	1,95	4,55
	nov/17	20,17	20,17	0,00	5,04	20,17	15,13	35,30
	fev/18	3,23	3,23	0,00	0,81	3,23	2,42	5,65
	mar/18	53,45	53,45	0,00	13,36	53,45	40,09	93,54
	abr/18	1,56	1,56	0,00	0,39	1,56	1,17	2,73
	jun/18	1,30	1,30	0,00	0,33	1,30	0,98	2,28
	jul/16	7,18	7,18	0,00	1,80	7,18	5,39	12,57
	ago/18	1,04	1,04	0,00	0,26	1,04	0,78	1,82
	nov/18	4,09	4,09	0,00	1,02	4,09	3,07	7,16
	dez/18	2,86	2,86	0,00	0,72	2,86	2,15	5,01
fev/19	2,86	2,86	0,00	0,72	2,86	2,15	5,01	
jul/19	2,89	2,89	0,00	0,72	2,89	2,17	5,06	
set/19	8,01	8,01	0,00	2,00	8,01	6,01	14,02	
0194 - CRÉDITO INDEVIDO (MERC. DESTINADAS AO USO E/OU CONSUMO DO ESTABELECIMENTO)	mar/18	273,80	273,80	0,00	68,45	273,80	205,35	479,15
	set/19	0,42	0,42	0,00	0,11	0,42	0,32	0,74
0009 - FALTA DE LANÇAMENTO DE N. F. DE AQUISIÇÃO NOS LIVROS PRÓPRIOS	fev/16	17,77	17,77	0,00	4,44	17,77	13,33	31,10
	abr/16	11,78	11,78	0,00	2,95	11,78	8,84	20,62
	mai/16	37,24	37,24	0,00	9,31	37,24	27,93	65,17
	nov/16	38,64	38,64	0,00	9,66	38,64	28,98	67,62
	mar/18	41,16	41,16	0,00	10,29	41,16	30,87	72,03
	mai/18	34,38	34,38	0,00	8,60	34,38	25,79	60,17
	ago/18	13,80	13,80	0,00	3,45	13,80	10,35	24,15
	dez/18	55,05	55,05	0,00	13,76	55,05	41,29	96,34
	jan/19	25,00	25,00	0,00	6,25	25,00	18,75	43,75
	fev/19	9,35	9,35	0,00	2,34	9,35	7,01	16,36
	abr/19	25,51	25,51	0,00	6,38	25,51	19,13	44,64
	mai/19	12,09	12,09	0,00	3,02	12,09	9,07	21,16
	set/19	42,11	42,11	0,00	10,53	42,11	31,58	73,69
	out/19	25,53	25,53	0,00	6,38	25,53	19,15	44,68
nov/19	26,35	26,35	0,00	6,59	26,35	19,76	46,11	
dez/19	142,72	142,72	0,00	35,68	142,72	107,04	249,76	
0286 - FALTA DE RECOLHIMENTO DO ICMS	jun/16	6.626,06	6.626,06	6.626,06	6.626,06	0,00	0,00	0,00



0195 - INDICAR COMO NÃO TRIBUTADAS PELO ICMS, OPERAÇÕES C/ MERCADORIAS OU PRESTAÇÕES DE SERVIÇOS SUJEITAS AO IMPOSTO ESTADUAL	jan/16	93,71	70,28	93,71	70,28	0,00	0,00	0,00
	fev/16	80,07	60,05	44,69	33,52	35,38	26,54	61,92
	mar/16	19.658,32	14.743,74	19.658,32	14.743,74	0,00	0,00	0,00
	abr/16	247,84	185,88	10,95	8,21	236,89	177,67	414,56
	mai/16	129,15	96,86	0,00	0,00	129,15	96,86	226,01
	jun/16	26,21	19,66	0,00	0,00	26,21	19,66	45,87
	fev/17	8,73	6,55	0,00	0,00	8,73	6,55	15,28
	set/17	17,33	13,00	0,00	0,00	17,33	13,00	30,33
	nov/17	74,08	55,56	57,66	43,25	16,42	12,32	28,74
	dez/17	45,34	34,01	8,42	6,32	36,92	27,69	64,61
	jan/18	38,44	28,83	8,42	6,32	30,02	22,52	52,54
	fev/18	19,22	14,42	19,22	14,42	0,00	0,00	0,00
	mar/18	13,35	10,01	0,00	0,00	13,35	10,01	23,36
	abr/18	66,68	50,01	27,64	20,73	39,04	29,28	68,32
	jun/18	82,76	62,07	8,42	6,32	74,34	55,76	130,10
	jul/18	40,39	30,29	0,00	0,00	40,39	30,29	70,68
	ago/18	248,66	186,50	25,17	18,88	223,49	167,62	391,11
	set/18	108,95	81,71	43,39	32,54	65,56	49,17	114,73
	out/18	332,17	249,13	7,00	5,25	325,17	243,88	569,05
	nov/18	244,96	183,72	35,34	26,51	209,62	157,22	366,84
	dez/18	218,77	164,08	29,68	22,26	189,09	141,82	330,91
	jan/19	164,80	123,60	26,95	20,21	137,85	103,39	241,24
	fev/19	129,15	96,86	69,24	51,93	59,91	44,93	104,84
	mar/19	563,14	422,36	50,24	37,69	512,90	384,68	897,58
	mai/19	32,04	24,03	0,00	0,00	32,04	24,03	56,07
	jun/19	98,28	73,71	0,00	0,00	98,28	73,71	171,99
	jul/19	247,86	185,90	0,00	0,00	247,86	185,90	433,76
ago/19	57,06	42,80	5,22	3,92	51,84	38,88	90,72	
set/19	56,34	42,26	10,44	7,83	45,90	34,43	80,33	
set/19 ¹⁰	0,42	0,32	0,42	0,32	0,00	0,00	0,00	
out/19	667,94	500,96	7,02	5,27	660,92	495,69	1.156,61	
nov/19 ¹¹	834,08	625,56	10,62	7,96	823,46	617,60	1.441,06	
dez/19	336,96	252,72	23,04	17,28	313,92	235,44	549,36	
TOTAIS (R\$)	32.618,28	26.372,52	26.920,00	22.098,81	5.698,28	4.273,71	9.971,99	

Quanto ao pleito para que todas as publicações e intimações sejam remetidas, exclusivamente, ao patrono da recorrente, indefiro-o por ausência de previsão legal, devendo, para tanto, ser observadas as prescrições do artigo 11 da Lei nº 10.094/13.

Com estes fundamentos,

VOTO pelo recebimento do recurso voluntário, por regular e tempestivo e, quanto ao mérito, pelo seu parcial provimento, para alterar a decisão singular que julgou parcialmente procedente o Auto de Infração de Estabelecimento nº 93300008.09.00000052/2021-56, lavrado em 11 de janeiro de 2021 em desfavor da empresa TELEFÔNICA BRASIL S. A., condenando-a ao pagamento do crédito tributário no valor total de R\$ 9.971,99 (nove mil, novecentos e setenta e um reais e noventa e nove centavos), sendo R\$ 5.698,28 (cinco mil, seiscentos e noventa e oito reais e vinte e oito centavos) de ICMS, por infringência aos artigos 391, § 6º; 72, § 1º, I; 158, I e 160, I c/ fulcro no 646; 2º, 3º, 52, 54, 60, I, “b” e III, “d” e “I” c/c o 106, todos do RICMS/PB e

¹⁰ Excluído em razão de não haver sido lançado equivocadamente, uma vez que, para o mês de setembro/19, constam dois valores e o total de ICMS indicado na planilha fiscal corresponde a R\$ 56,34 (cinquenta e seis reais e trinta e quatro centavos).

¹¹ Mantida a dedução destacada na sentença monocrática em razão da exclusão da NF-e nº 82521 (nota fiscal cancelada).



R\$ 4.273,71 (quatro mil, duzentos e setenta e três reais e setenta e um centavos) de multas por infração, com arrimo no artigo 82, IV e V, “f” e “h”, da Lei nº 6.379/96.

Ao tempo que cancelo o montante de R\$ 49.018,81 (quarenta e nove mil, dezoito reais e oitenta e um centavos), sendo R\$ 26.920,00 (vinte e seis mil, novecentos e vinte reais) de ICMS e R\$ 22.098,81 (vinte e dois mil, noventa e oito reais e oitenta e um centavos) de multas por infração.

Intimações a cargo da repartição preparadora, na forma regulamentar.

Segunda Câmara de Julgamento, sessão realizada por meio de videoconferência em 15 de fevereiro de 2024.

Sidney Watson Fagundes da Silva
Conselheiro Relator