



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

**Processo nº0409092015-9**

**PRIMEIRA CÂMARA DE JULGAMENTO**

**Recorrente:GERÊNCIA EXECUTIVA DE JULGAMENTO DE PROCESSOS FISCAIS-GEJUP**

**Recorrida:CP COMERCIAL S.A.**

**Repartição Preparadora:CENTRO DE ATENDIMENTO AO CIDADÃO DA GR1 DA SEFAZ**

**Autuante:HÉRCULES SOARES BARBOSA**

**Relator:CONS.º ANISIO DE CARVALHO COSTA NETO**

**FALTA DE RECOLHIMENTO DO ICMS GARANTIDO E SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA. DENÚNCIAS NÃO CONFIGURADAS. TARE EM VIGOR COM COMPROVAÇÃO DA REGULARIDADE DO CONTRIBUINTE EM RELAÇÃO ÀS OBRIGAÇÕES PRINCIPAL E ACESSÓRIAS. DISPENSA DO DESTAQUE E RECOLHIMENTO ANTECIPADO NA SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA. PAGAMENTO COMPROVADO DO ICMS GARANTIDO. AUTO DE INFRAÇÃO IMPROCEDENTE. MANTIDA DECISÃO RECORRIDA. RECURSO HIERÁRQUICO DESPROVIDO.**

O contribuinte faz jus ao regime especial de tributação, em observância ao princípio da segurança jurídica, sempre que, e somente assim, quando comprovar a regularidade da sua condição em relação às obrigações principal e acessórias, assim como em atendimento às condições condicionais em que são concedidos os Termos de Acordo.

O contribuinte comprovou a condição de eleito como substituto tributário nas operações de aquisição de mercadorias sujeitas à substituição tributária concedida através de Termo de Acordo.

Não se aplica a obrigatoriedade da retenção do ICMS substituição tributária nas operações de transferência de mercadorias entre estabelecimentos do mesmo fabricante/importador, nos termos do Convênio 85/93.

O pagamento do tributo extingue o crédito tributário, assim como prevê o Código Tributário Nacional. O contribuinte comprovou o recolhimento do ICMS garantido referente aos documentos fiscais relacionados pelo auditor fiscal no auto de infração, o que impregna o lançamento de ofício de caráter improcedente.

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

A C O R D A M os membros da Primeira Câmara de Julgamento deste Conselho de Recursos Fiscais, à unanimidade e de acordo com o voto do relator pelo recebimento do recurso hierárquico, por regular, e, no mérito, pelo seu desproimento, mantendo a sentença prolatada na primeira instância, julgando IMPROCEDENTE o Auto de Infração de Estabelecimento nº 93300008.09.00000496/2015-43, lavrado em 6/4/2015, em desfavor de a empresa CP COMERCIAL S.A., inscrição estadual nº 16.182.868-0, devidamente qualificada nos autos, eximindo o contribuinte de quaisquer ônus decorrente deste procedimento fiscal.

P.R.E

Primeira Câmara de Julgamento, Sala das Sessões, Pres. Gildemar Pereira de Macedo, em 29 de novembro de 2019.

ANISIO DE CARVALHO COSTA NETO  
Conselheiro Relator

GIANNI CUNHA DA SILVEIRA CAVALCANTE  
Presidente

Participaram do presente julgamento os membros da Primeira Câmara de Julgamento, GILVIA DANTAS MACEDO, THAIS GUIMARAES TEIXEIRA e MONICA OLIVEIRA COELHO DE LEMOS.

SÉRGIO ROBERTO FÉLIX LIMA  
Assessor Jurídico

#

## RELATÓRIO

Neste colegiado examina-se o recurso hierárquico, nos moldes do que prescreve o artigo 80 da Lei nº 10.094/2013, diante da decisão monocrática que julgou *improcedente* o Auto de Infração de Estabelecimento nº 93300008.09.00000496/2015-43, lavrado em 6/4/2015, (fl. 5), no qual consta a seguinte infração fiscal:

1) 0329 - “FALTA DE RECOLHIMENTO DO ICMS – SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA – Falta de recolhimento do ICMS Substituição Tributária.”

“NOTA EXPLICATIVA – Falta de recolhimento de ICMS Substituição Tributária conforme consta da fatura 3006012024 e fatura n.º 3005759782.”

2) “0285 – FALTA DE RECOLHIMENTO DO ICMS – Falta de recolhimento do imposto estadual.”

“NOTA EXPLICATIVA – Falta de recolhimento de ICMS garantido conforme elencadas na fatura n.º 3005338236.”

Foram dados como infringidos os artigos 106, além do art. 399, todos do RICMS/PB, aprovado pelo Decreto nº 18.930/97. O crédito tributário proposto foi de R\$ 816.625,17 (oitocentos e dezesseis mil, seiscentos e vinte e cinco reais e dezessete centavos), sendo R\$ 411.317,64 (quatrocentos e onze mil, trezentos e dezessete reais e sessenta e quatro centavos), de ICMS e mais R\$ 405.307,53 (quatrocentos e cinco mil, trezentos e sete reais e cinquenta e três centavos) de multa por infração, com prescrição nos artigos 82, II, “e” e V, “c”, todos da Lei n.º 6.379/96. A acusação corresponde a fatos geradores ocorridos em 2012 e 2013.

O fiscal autuante anexou várias planilhas instrutórias e demonstrativas da consolidação do crédito tributário levantado, além de cópias dos documentos fiscais (fls. 6-15), fazendo a demonstração percuciente dos cálculos utilizados para se chegar ao crédito tributário, através do qual se pode vislumbrar a memória de cálculo utilizada para o levantamento do *quantum debeatur* do crédito tributário supostamente devido.

Regularmente cientificada do auto de Infração através de Aviso de Recebimento (A. R.) – fl. 19 -, em 29/4/2015, a empresa autuada apresentou reclamação, tempestivamente (fls. 22-27), em 27/5/2015 (fl. 21), na qual se insurge contra os termos da autuação com base nas seguintes argumentações:

- que a empresa possuía regime especial, em relação ao ICMS substituição tributária do período 01/12/2012 a 31/12/2012, sendo dispensada do recolhimento da referida exação nas entradas e cujo recolhimento só era feito nas saídas;
- que em relação ao período 01/01/2013 a 31/01/2013, as entradas se referem à transferência entre estabelecimento do importador, defendendo que o ICMS substituição tributária não seria devido nos termos do Convênio ICMS 85/93;
- que em relação à fatura de n.º 3005338236, alega que efetuou o recolhimento do ICMS garantido, conforme comprovantes de pagamento anexados aos autos;
- que o percentual utilizado para aplicação da penalidade fere o princípio da proporcionalidade;

Assim, reclama pelo cancelamento do auto de infração e, subsidiariamente, que seja reduzido o percentual da multa aplicada para 10% (dez por cento) do valor do tributo lançado e devido no

lançamento de ofício.

Na sequência, sem anotação de reincidência (67), foram os autos conclusos e remetidos à GEJUP, com distribuição à julgadora Rosely Tavares de Arruda, esta exarou sentença considerando o auto de infração IMPROCEDENTE, conforme ementa abaixo:

**PEÇA ACUSATÓRIA NOS DITAMES DA LEGISLAÇÃO DE REGÊNCIA. FALTA DE RECOLHIMENTO DO ICMS SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA. OPERAÇÕES INTERESTADUAIS. CONTRIBUINTE SUBSTITUÍDO. RESPONSABILIDADE TRIBUTÁRIA. ICMS GARANTIDO. IRREGULARIDADES DESCARACTERIZADAS.**

*A substituição tributária constitui-se em um regime tributário com expressa disposição legal, atribuindo ao sujeito passivo, tanto ao emitente quanto ao destinatário, a responsabilidade pela retenção e/ou recolhimento do imposto devido, na forma definida pela lei. In casu, vislumbra-se que a infração não se materializou, tendo a autuada agido em conformidade com o tratamento diferenciado estabelecido em Regime Especial, ao qual era detentora na época dos fatos, e com o tratamento tributário disposto no Convênio ICMS 85/93.*

*A autuada comprovou que procedeu ao pagamento do ICMS Garantido para os documentos fiscais de n.º 11078 e n.º 11294, constantes da fatura n.º 3005338236, tendo antecipado o imposto conforme determina a legislação, fazendo sucumbir os créditos tributários impostos na inicial.*

#### **AUTO DE INFRAÇÃO IMPROCEDENTE**

Cientificado da decisão de primeira instância administrativa, através de Aviso de Recebimento (A. R.), em 11/12/2018, o autuado não apresentou recurso voluntário ao Conselho de Recursos Fiscais e, na sequência, os autos foram remetidos a esta Casa, com distribuição a esta relatoria, segundo critério regimentalmente previsto, para o fim de apreciação e julgamento do recurso hierárquico.

**Este é o relatório.**

VOTO

Trata-se de recurso hierárquico, nos moldes do que dispõe o artigos 80 da Lei 10.094/13, interposto contra decisão de primeira instância que julgou *improcedente* o Auto de Infração de Estabelecimento n.º 93300008.09.00000496/2015-43, lavrado em 6/4/2015 (fl. 5) em desfavor da empresa CP COMERCIAL S.A., inscrição estadual 16.182.868-0, devidamente qualificada nos autos.

Em primeira análise, cabe observar que o lançamento fiscal observou, de forma rigorosa, as disposições do art. 142 do CTN, não importando qualquer pretensão de nulidade referente às hipóteses elencadas nos arts. 14, 16 e 17, da Lei nº 10.094/2013 (Lei do PAT), em conformidade com o que prescreve os referidos diplomas.

### **“FALTA DE RECOLHIMENTO DO ICMS – SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA (CONTRIBUINTE SUBSTITUÍDO)”**

No caso vertente, versam os autos sobre a acusação de falta de recolhimento do ICMS Substituição Tributária por falta de retenção e recolhimento do tributo referente aos exercícios de dezembro de 2012 e janeiro de 2013, além de ICMS Garantido relativo ao mês de novembro de 2012, conforme planilhas demonstrativas acostadas aos autos.

No que tange às disposições jurídicas relativas à acusação, entende-se que é instituto – a substituição tributária – já contemplado nas disposições constitucionais, autorizando a cobrança antes mesmo da ocorrência do fato gerador.

Esse regime especial de tributação, sendo objeto de emenda constitucional, estapeou qualquer discussão a respeito da legalidade dessa cobrança antecipada do ICMS. No nosso ordenamento local, a autorização para a cobrança está prevista o artigo 390 do RICMS:

**Art. 390.** Nas operações internas e interestaduais com os produtos constantes do Anexo 05, adotar-se-á o regime de substituição tributária, obedecendo-se os percentuais nele fixados como índices mínimos de taxa de valor acrescentado (TVA).

**§ 1º** A substituição tributária far-se-á mediante a retenção do imposto devido em função de operações antecedentes, concomitantes ou subseqüentes sujeitas a esse regime de tributação.

[...]

Portanto, conforme destacado dispositivo, a Substituição Tributária é instituto autorizado pela legislação. Mais do que isso, e, em beneplácito de um melhor controle por parte das Administrações Fazendárias, o mecanismo excepto foi objeto da atenção da própria Constituição, como já exposto, em que, emendada, passou a prever a antecipação do recolhimento do ICMS através do referido regime especial.

O próprio RICMS/PB prescreve o prazo dentro do qual o recolhimento do tributo deve ser feito, sob pena de infração à legislação. No seu artigo 399, estabelece em que espaço de tempo deverá o contribuinte adimplir sua obrigação com a Fazenda estadual.

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

I - no momento da entrada do produto no território deste Estado, nos casos de operações efetuadas sem a retenção antecipada;

II - até o dia 15 (quinze) do mês subsequente ao da ocorrência do fato gerador:

a) nas operações procedentes de outra unidade da Federação, sem retenção antecipada, destinadas a contribuintes que possuam Regime Especial concedido pelo Secretário de Estado da Receita;

b) nas operações internas com retenção, promovidas por estabelecimento industrial, comércio atacadista, distribuidor e/ou depósito;

c) nas prestações de serviços de transporte com retenção, realizadas por contribuintes inscritos no CCICMS;

III – REVOGADO

IV - nas operações com cimento será observado o seguinte:

a) se internas com retenção, até o dia 15 (quinze) do mês subsequente ao da ocorrência do fato gerador;

b) se interestaduais:

1. com retenção, no prazo previsto em legislação específica;

2. sem retenção, no prazo estabelecido neste Regulamento;

V - relativamente a fato gerador ocorrido antes da entrada da mercadoria ou do serviço prestado ao sujeito passivo por substituição até o 5º (quinto) dia útil do mês subsequente àquele em que ocorrer a respectiva entrada;

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

Portanto, em regra, por determinação legal, a responsabilidade pelo recolhimento é atribuído ao contribuinte substituto, na condição de proceder à retenção e ao recolhimento para o Estado de destino, como bem sabido de todos que militam no âmbito do direito tributário. Ocorre que, prevendo qualquer subversão ao sistema, o legislador estabeleceu que, na hipótese de não retenção ou de não recolhimento, a atribuição da responsabilidade se transfere para o contribuinte substituído

(destinatário das mercadorias, objeto do regime especial), na dicção do artigo 391:

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

I - industrial, comerciante ou outra categoria de contribuinte, pelo pagamento do imposto devido na operação ou operações anteriores;

Nova redação dada ao inciso I do art. 391 pelo art. 2º do Decreto nº 24.092/03 (DOE de 14.05.03).

I – industrial, comerciante, produtor, extrator, gerador, inclusive de energia elétrica ou outra categoria de contribuinte, em relação às mercadorias ou bens constantes do Anexo 05 (Lei nº 7.334/03);

[...]

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

[...]

Assim é que se faz irrelevante se o tributo é retido ou não. Não havendo prova da quitação, a responsabilidade se transfere ao destinatário das mercadorias, ou das prestações de serviço, se for o caso, localizado no território paraibano.

No caso em análise, é preciso estar atento, contudo à assinatura do Termo de Acordo em Regime Especial, de parecer n.º 2011.000068, concedida ao contribuinte autuado em que fica consignado a condição de substituto, com o recolhimento do imposto por ocasião da saída das mercadorias apenas, conforme ementa a seguir:

Regime Especial de Tributação. Concessão de crédito presumido do ICMS IMPORTAÇÃO. Dispensa de retenção na fonte do ICMS – ST. Dilação do prazo de validade da Nota Fiscal. Diferimento para o recolhimento do ICMS Diferencial de Alíquota quando da aquisição de bens para o ativo imobilizado. Redução da carga tributária quando do recolhimento do ICMS Garantido e ICMS Antecipado. Dilação do prazo do ICMS Antecipado. Celebração do Termo de Acordo nº 2011.000068. (grifo nosso)

Do trecho do TARE destacado acima, percebe-se que foi a própria Secretaria de Estado da Fazenda que excepcionou a condição do autuado para conceder-lhe a dispensa da obrigatoriedade da retenção por ocasião das aquisições de mercadorias sujeitas ao regime da substituição tributária.

É claro que, assim com já decidido fartamente por esta Corte de Julgamento de Processos Fiscais,

os regimes especiais são concedido sob a condição da plena situação regular do contribuinte, tanto em relação às suas obrigações principais, especialmente, quanto às acessórias. Se qualquer dessas condições não se satisfizer, é cediço nesta Corte de que o contribuinte não fará jus aos benefícios que porventura sejam disponibilizados ao contribuinte.

Do que consta no processo, não é crível acreditar que o contribuinte tenha, a qualquer tempo da vigência do TARE n.º 2011.000068, inadimplido suas obrigações, fazendo crer que poderia gozar dos eventuais benefícios que o regime especial porventura o conferia.

Observe-se que este Termo de Acordo foi assinado já em 2011, razão pela qual é conclusiva a consideração de vigência dos seus termos já em dezembro de 2012 e janeiro de 2013, tempo da ocorrência dos fatos geradores, já que só foi cassado em 2015, a pedido do próprio contribuinte, e com efeitos retroativos a 01/02/2013, não alcançando, portanto, os períodos da autuação.

Para reforçar ainda mais a consideração que aqui se espousa, temos que a cláusula terceira do referido TARE elege o contribuinte como sujeito passivo por substituição tributária, especialmente para efeito de retenção e recolhimento do ICMS por ocasião das saídas do seu estabelecimento comercial.

Nesse diapasão, verifica-se que é indevida a cobrança do ICMS substituição tributária por ocasião das entradas das mercadorias, não podendo se falar na cobrança inserida no auto de infração por conta do próprio regime especial ter colocado o autuado na condição de substituto tributário, dispensando a retenção e o recolhimento antecipado.

Por outro lado, em relação ao crédito tributário cobrando relativo a janeiro de 2013, ficou comprovado que as entradas das mercadorias se deram por operações de transferência de mercadorias efetuadas por outro estabelecimento do próprio contribuinte, sujeito passivo por substituição com produtos pneumáticos, câmaras de ar e protetores, incluídos no Convênio ICMS n.º 85/93, destacado na impugnação do contribuinte.

Verifica-se que, assim como destacou a julgadora singular à folha 75 do processo, no seu § 1º da cláusula primeira do referido convênio, o regime da substituição tributária desses produtos não se aplica às transferências realizadas entre estabelecimentos da empresa fabricante ou importadora, razão pela qual não é procedente a autuação.

Sendo assim, não resta outro caminho senão aquele que caminha no sentido de referendar a decisão da julgadora monocrática para manter afastado o crédito tributário referente ao recolhimento do ICMS Substituição Tributária de dezembro de 2012 e janeiro de 2013.



## FALTA DE RECOLHIMENTO DO ICMS

No que tange essa acusação, verifica-se que o contribuinte está sendo acusado de falta de recolhimento por deixar de ter recolhido o ICMS referente ao diferencial de alíquota nas aquisições de mercadorias efetuadas em outros estados da federação, assim como está consignado no auto de infração:

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

“NOTA EXPLICATIVA – Falta de recolhimento de ICMS garantido conforme elencadas na fatura n.º 3005338236.”

Na primeira instância, do julgador singular, a acusação mereceu a consideração de improcedência sob o argumento de que **“após consulta ao Sistema ATF, identificamos pagamentos feitos pela autuada, através de DAR Avulso, comprovando-se o recolhimento do ICMS Garantido pela entrada da notas fiscais de nº 11078 e 11294, que constam da fatura ora exigida”** (fl. 75). Constata-se que a julgadora singular reproduziu tela do ATF com a comprovação dos pagamentos efetuados pelo contribuinte.

Ora, como disposto no Código Tributário Nacional, o pagamento é causa extintiva da obrigação tributária, razão pela qual não se pode considerar procedente o auto de infração, sob pena de incorrer num flagrante *bis in idem*. Sob estes argumentos não resta outro caminho senão aquele que aponta para a improcedência da autuação referente ao ICMS Garantido relativo ao período de novembro de 2012, assim como consta no auto de infração.

Portanto, é consideração deste relatório acatar as considerações esposadas no julgamento de primeira instância, que deu como improcedente o auto de infração, afastando do contribuinte qualquer ônus decorrente deste processo administrativo tributário.

*Ex positis,*

V O T O - pelo recebimento do recurso hierárquico, por regular, e, no mérito, pelo seu desprovimento, mantendo a sentença prolatada na primeira instância, julgando IMPROCEDENTE o Auto de Infração de Estabelecimento nº 93300008.09.00000496/2015-43, lavrado em 6/4/2015, em desfavor de a empresa CP COMERCIAL S.A., inscrição estadual nº 16.182.868-0, devidamente qualificada nos autos, eximindo o contribuinte de quaisquer ônus decorrente deste procedimento fiscal.

Intimações necessárias, na forma regulamentar.

Tribunal Pleno, Sala das Sessões, Pres. Gildemar Pereira de Macedo, em 29 de novembro de 2019..

**ANISIO DE CARVALHO COSTA NETO**  
**Conselheiro Relator**