

PROCESSO Nº 1116382018-0

ACÓRDÃO Nº 0644/2021

TRIBUNAL PLENO

Recorrente: ENERGISA PARAIBA - DISTRIBUIDORA DE ENERGIA S.A

Advogados: Sr.º FÁBIO ANTÉRIO FERNANDES, inscrito na OAB/PB sob o nº 10.202 E  
OUTROS

Recorrida: GERÊNCIA EXECUTIVA DE JULGAMENTO DE PROCESSOS FISCAIS -  
GEJUP

Repartição Preparadora: CENTRO DE ATENDIMENTO AO CIDADÃO DA GR1 DA  
SEFAZ – JOÃO PESSOA

Autuantes: EDUARDO SALES COSTA/JOÃO ELIAS COSTA FILHO

Relatora: Con.ª MAÍRA CATÃO DA CUNHA CAVALCANTI SIMÕES

DECADÊNCIA PARCIAL - RECONHECIDA DE OFÍCIO - MÊS DE JUNHO/2013 - ICMS. DIFERIMENTO. FALTA DE PAGAMENTO DO IMPOSTO DIFERIDO. DENÚNCIA CONFIGURADA. ALTERADA DE OFÍCIO, A DECISÃO RECORRIDA. AUTO DE INFRAÇÃO PARCIALMENTE PROCEDENTE. RECURSO VOLUNTÁRIO DESPROVIDO.

- Reconhecida a decadência do lançamento relativo ao mês de junho de 2013, por força do disposto no artigo 150, § 4º, do Código Tributário Nacional.

- O diferimento do ICMS apenas posterga o momento de recolhimento do tributo, não o dispensa. Ao revés, remete o disciplinamento da matéria ao RICMS/PB, que estabelece o recolhimento independentemente de qualquer circunstância superveniente e ainda que a operação final não esteja sujeita ao pagamento do imposto ou, por qualquer evento, essa operação tenha ficado impossibilitada de se efetivar.

- Ante a falta de comprovação, por parte do sujeito passivo, de que o ICMS diferido foi pago, não há razão fazer sucumbir a acusação fiscal de falta de pagamento do tributo.

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 desprovimento, reformando, de ofício, a decisão monocrática e julgar parcialmente procedente o Auto de Infração de Estabelecimento nº 93300008.09.00000976/2018-57, lavrado em 21 de junho de 2018, contra a empresa ENERGISA PARAÍBA – DISTRIBUIDORA DE ENERGIA SA., condenando-a ao pagamento do crédito tributário no valor total de R\$ 4.000.621,28 (quatro milhões, seiscentos e vinte e um reais e vinte e oito centavos), sendo R\$ 2.667.080,77 (dois milhões, seiscentos e sessenta e sete mil, oitenta reais e setenta e sete centavos) de ICMS, por infringência aos artigos 9, §2º, 10, V do RICMS e R\$ 1.333.540,51 (um milhão, trezentos e trinta e três mil, quinhentos e quarenta reais e cinquenta e um centavos) de multa por infração, com arrimo no artigo 82, V, “h”, da Lei nº 6.379/96.

Cancelo, por indevido, o montante de R\$ 93.240,60 (noventa e três mil, duzentos e quarenta reais e sessenta centavos), sendo R\$ 62.160,40 (sessenta e dois mil,

cento e sessenta reais e quarenta centavos) de ICMS e R\$ 31.080,20 (trinta e um mil, oitenta reais e vinte centavos) de multa por infração, em virtude do período atingido pela decadência.

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

P.R.I.

Tribunal Pleno, Sessão realizada por meio de videoconferência, em 23 de novembro de 2021.

**MAÍRA CATÃO DA CUNHA CAVALCANTI SIMÕES**  
Conselheira Relatora

**LEONILSON LINS DE LUCENA**  
Presidente

Participaram do presente julgamento os membros da 4ª Sessão Extraordinária do Tribunal Pleno, ADERALDO GONÇALVES DO NASCIMENTO JÚNIOR (SUPLENTE), LEONARDO DO EGITO PESSOA, PAULO EDUARDO DE FIGUEIREDO CHACON, SIDNEY WATSON FAGUNDES DA SILVA, PETRÔNIO RODRIGUES LIMA, THAÍS GUIMARÃES TEIXEIRA FONSECA E LARISSA MENESES DE ALMEIDA (SUPLENTE).

**SÉRGIO ROBERTO FÉLIX LIMA**  
Assessor

PROCESSO Nº 1116382018-0

TRIBUNAL PLENO

Recorrente: ENERGISA PARAIBA - DISTRIBUIDORA DE ENERGIA S.A

Advogados: Sr.º FÁBIO ANTÉRIO FERNANDES, inscrito na OAB/PB sob o nº 10.202 E  
OUTROS

Recorrida: GERÊNCIA EXECUTIVA DE JULGAMENTO DE PROCESSOS FISCAIS -  
GEJUP

Repartição Preparadora: CENTRO DE ATENDIMENTO AO CIDADÃO DA GR1 DA  
SEFAZ – JOÃO PESSOA

Autuantes: EDUARDO SALES COSTA/JOÃO ELIAS COSTA FILHO

Relatora: Con.ª MAÍRA CATÃO DA CUNHA CAVALCANTI SIMÕES

DECADÊNCIA PARCIAL - RECONHECIDA DE OFÍCIO - MÊS DE JUNHO/2013 - ICMS. DIFERIMENTO. FALTA DE PAGAMENTO DO IMPOSTO DIFERIDO. DENÚNCIA CONFIGURADA. ALTERADA DE OFÍCIO, A DECISÃO RECORRIDA. AUTO DE INFRAÇÃO PARCIALMENTE PROCEDENTE. RECURSO VOLUNTÁRIO DESPROVIDO.

- Reconhecida a decadência do lançamento relativo ao mês de junho de 2013, por força do disposto no artigo 150, § 4º, do Código Tributário Nacional.

- O diferimento do ICMS apenas posterga o momento de recolhimento do tributo, não o dispensa. Ao revés, remete o disciplinamento da matéria ao RICMS/PB, que estabelece o recolhimento independentemente de qualquer circunstância superveniente e ainda que a operação final não esteja sujeita ao pagamento do imposto ou, por qualquer evento, essa operação tenha ficado impossibilitada de se efetivar.

- Ante a falta de comprovação, por parte do sujeito passivo, de que o ICMS diferido foi pago, não há razão fazer sucumbir a acusação fiscal de falta de pagamento do tributo.

## RELATÓRIO

Em análise nesta Corte o *recurso voluntário*, interposto nos termos do artigo 77 da Lei nº 10.094/2013, contra decisão monocrática que julgou *procedente* o Auto de Infração de Estabelecimento nº 93300008.09.00000976/2018-57, lavrado em 21 de junho de 2018, contra a empresa, ENERGISA PARAÍBA - DISTRIBUIDORA DE ENERGIA S. A., inscrição estadual nº 16.015.823-0, no qual consta a seguinte acusação, *ipsis litteris*:

0127 – DIFERIMENTO – FALTA DE PAGAMENTO DO IMPOSTO DIFERIDO >> Contrariando dispositivos legais, o contribuinte adquiriu mercadorias com imposto diferido e não efetuou o seu recolhimento na operação subsequente.

Nota Explicativa:

TRATA-SE A ACUSAÇÃO DAS AQUISIÇÕES INTERNAS DE ENERGIA ELÉTRICA AMPARADAS PELO DIFERIMENTO NOS TERMOS DO ART. 10, INCISO V DO RICMS-PB, CUJO RECOLHIMENTO DA CONDIÇÃO DE

SUBSTITUTO TRIBUTÁRIO NÃO SE EFETIVOU. ACRESCENTE-SE AOS DISPOSITIVOS DADOS POR INFRINGIDOS O ART. 9º, §1º DO RICMS-PB, APROVADO PELO DECRETO 18.930/97.

Em decorrência deste fato, o representante fazendário lançou um crédito tributário na quantia total de R\$ 4.093.861,88 (quatro milhões, noventa e três mil, oitocentos e sessenta e um reais e oitenta e oito centavos) sendo R\$ 2.729.241,17 (dois milhões, setecentos e vinte e nove mil, duzentos e quarenta e um reais e dezessete centavos) de ICMS, por infringência aos artigos 9º, §2º, do RICMS/PB, bem como os constantes em nota explicativa e R\$ 1.364.620,71 (um milhão, trezentos e sessenta e quatro mil, seiscentos e vinte reais e setenta e um centavos) de multa por infração, com arrimo no artigo 82, II, “h”, da Lei nº 6.379/96.

O auditor fiscal instruiu o processo com os seguintes documentos:

- a) Termo de Início de Fiscalização nº 93300008.13.00000273/2017-70 (fls.13);
- b) Anexo I - Demonstrativo Resumo das Operações no período de junho de 2013 a dezembro de 2016 (fls. 6);
- c) Anexo II - Demonstrativo Analítico das Operações no período de 06/2013 a 12/2016 (fls. 7/12).

Depois de cientificada da autuação de forma pessoal, em 26/06/2018, a autuada, por intermédio de advogados devidamente constituídos para representá-la, apresentou impugnação tempestiva contra os lançamentos tributários consignados no Auto de Infração em tela (fls. 18 a 34), protocolada em 25/07/2018, por meio da qual afirma, em síntese, que:

- a) A autoridade fiscal pretende que, por ocasião da saída da energia elétrica do estabelecimento da impugnante, esta houvesse procedido a dois recolhimentos autônomos de ICMS, isto é, pretende que, além do valor correspondente à aplicação da alíquota sobre a operação própria de saída, o contribuinte recolhesse também o ICMS calculado sobre o valor da operação imediatamente anterior;
- b) Ao se adotar o posicionamento do Fiscal, o contribuinte findaria por pagar o ICMS diferido, alusivo à operação de entrada em seu estabelecimento de mercadorias com ICMS diferido, duas vezes: uma por meio do desembolso autônomo exigido no auto de infração; e outra por meio do pagamento do ICMS devido sobre a saída subsequente, feito sem o aproveitamento de qualquer crédito relativo à operação anterior (e que, por isso mesmo, já contempla o imposto diferido da entrada);
- c) A segunda modalidade típica de diferimento é exatamente a que foi adotada pelo Estado da Paraíba em sua legislação. Através dela, a modificação da sujeição passiva importa o deslocamento da própria incidência tributária para uma etapa posterior do ciclo produção-circulação da mercadoria;
- d) O diferimento, na modalidade instituída pela Paraíba, constitui mecanismo adotado em tributos plurifásicos que, ao transferir o



“lançamento” do imposto para uma etapa posterior, acaba por dispensar pontualmente o imposto da operação diferida, tributando-se a operação subsequente e exigindo-se, tão somente, que não se dê a tomada de crédito relativamente à operação anterior;

e) É fundamental constatar que a observância da sistemática do diferimento, qualquer que seja a modalidade de adoção, não pode, em nenhuma hipótese tornar cumulativo imposto que a Constituição Federal, de forma clara determinou que “será não-cumulativo”, em regra para a qual não se previu qualquer ressalva ou mitigação, conforme dispõe o art. 155, §2º, I, da CR/88);

f) Havendo a impugnante pago o ICMS calculado sobre as suas saídas de energia elétrica sem promover o aproveitamento de créditos sobre as respectivas entradas, o que se confere pela simples conferência da escrita fiscal da reclamante, cuja análise, em diligência, desde logo se requer- o imposto devido sobre ambas operações-entradas e saídas – afigura-se pago, não se cogitando proceder a novo recolhimento, a título de “ICMS Diferido” ou qualquer outro que seja, portanto, a acusação descrita no auto de infração é improcedente;

g) No caso da energia elétrica, todas as etapas do ciclo da energia (geração, transmissão e consumo) fazem parte de uma única operação de circulação jurídica da mercadoria, ou seja, aquela que ocorre quando da saída da energia da distribuidora e seu efetivo consumo. Trata-se, portanto, de uma única operação sujeita a tributação pelo ICMS. Assim, não há que se falar em ausência de recolhimento do ICMS diferido relativamente à operação realizada entre a produtora de energia e a impugnante, eis que essa operação, repita-se sequer é tributada.

Por fim, requer seja julgado improcedente o auto de infração.

Requer, ainda, que todas as intimações e publicações pertinentes a este processo sejam feitas em nome do advogado Erick Macedo, OAB/PE nº 6.59-A e OAB/PE nº 10.033, sob pena de nulidade.

Sem informação de existência de antecedentes fiscais, foram os autos conclusos (fls. 54) e remetidos à Gerência Executiva de Julgamento de Processos Fiscais - GEJUP, onde foram distribuídos ao julgador fiscal Lindemberg Roberto de Lima, que decidiu pela procedência da exigência fiscal, nos termos da seguinte ementa:

**FALTA DE RECOLHIMENTO DO ICMS. UTILIZAÇÃO INDEVIDA DE CRÉDITO FISCAL. INFRAÇÃO CONFIGURADA.**

- A existência de diferimento do pagamento do ICMS de energia elétrica atribui ao sujeito passivo a obrigação de recolhimento do valor do imposto, quando ocorrido o, momento final previsto para o diferimento, independentemente de qualquer circunstância superveniente, ainda que a operação final não esteja ao pagamento do imposto ou contemple tratamento tributário diferenciado.

**AUTO DE INFRAÇÃO PROCEDENTE**

Cientificada a decisão proferida pela instância prima em 10 de maio de 2019, a autuada apresentou, em 4/6/2019, recurso voluntário tempestivo ao Conselho de Recursos Fiscais do Estado da Paraíba (fls. 71/98), por meio do qual reprisa os argumentos apresentados em sua impugnação e acrescenta que:

- a) Na forma como positivado pelo RICMS/PB, o diferimento altera a estrutura da regra-matriz de incidência tributária do imposto. Assim, a exação incidente sobre a operação diferida é pontualmente dispensada em favor da tributação da operação seguinte sem direito de creditamento pelo contribuinte;
- b) O tributo recolhido na operação subsequente à diferida compõe a integralidade do montante fiscal devido. Do contrário, haveria o sujeito passivo de recolher esse ICMS em acréscimo com o da operação anterior sem que, com isso, auferisse crédito, em flagrante ofensa ao princípio da não-cumulatividade disposto no art. 155, II, c/c §2º, I, CF/88;
- c) A decisão recorrida baseia-se na premissa de existir apenas uma modalidade de diferimento. Não obstante, reprisa que o diferimento é instituto que pode adquirir matrizes diversos, a depender do que for optado pelo legislador ordinário;
- d) Alega o efeito confiscatório da multa, reivindicando a redução da multa no importe de 20% (vinte por cento) do valor do imposto.

Ao final, requer:

- Seja reformada a decisão recorrida e julgado improcedente o auto de infração;
- Pede-se, ainda, seja intimada a recorrente quando designação da sessão de julgamento, para realização de sustentação oral.

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

Considerando o pedido de sustentação oral consignado às fls. 98, remeti o processo à Assessoria Jurídica desta Casa, solicitando emissão de parecer técnico acerca da legalidade do lançamento, com expedição do mesmo pelo assessor jurídico da Casa, doutor Sérgio Roberto Félix Lima.

Eis o relatório.

**VOTO**

A matéria em apreciação versa sobre a denúncia de falta de recolhimento do ICMS na operação subsequente, relativamente à parte da energia elétrica adquirida no mercado interno, formalizada contra a empresa ENERGISA PARAÍBA, nos exercícios de 2013 A 2016.

Reconhecemos, preambularmente, como tempestivo, o recurso interposto pelo contribuinte, já que apresentado dentro do prazo legal estabelecido pelo art. 77 da Lei nº 10.094/2013.

Cumpre-me declarar, ainda, que a peça acusatória se apresenta apta a produzir os regulares efeitos inerentes ao aspecto formal do ato administrativo, visto que sua confecção observa os requisitos indispensáveis de constituição e desenvolvimento válido do processo, o que atende os requisitos de validade do lançamento de ofício, dispostos no art. 142 do CTN, *in verbis*:

Art. 142. Compete privativamente à autoridade administrativa constituir o crédito tributário pelo lançamento, assim entendido o procedimento administrativo tendente a verificar a ocorrência do fato gerador da obrigação correspondente, determinar a matéria tributável, calcular o montante do tributo devido, identificar o sujeito passivo e, sendo caso, propor a aplicação da penalidade cabível.

Parágrafo único. A atividade administrativa de lançamento é vinculada e obrigatória, sob pena de responsabilidade funcional.

#### DA DECADÊNCIA TRIBUTÁRIA

Não obstante o tema da decadência não tenha sido abordado pela recorrente, não podemos nos eximir de analisar a matéria, pois, segundo a determinação legal contida no § 1º do art. 22 da Lei nº 10.094/2013 – Lei do PAT, a decadência deve ser reconhecida de ofício, por ser matéria de ordem pública:

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.

Cabe esclarecer que a espécie tributária do ICMS se caracteriza por este ser atrelado ao lançamento por *homologação*, tratando-se de tributo em que a legislação remete ao sujeito passivo o dever de antecipar o seu pagamento sem o prévio exame da autoridade administrativa, conforme disciplinado no caput do art. 150 do CTN, abaixo reproduzido:

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 à homologação, será ele de cinco anos, a contar da ocorrência do fato gerador; expirado esse prazo sem 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.

**Com efeito, nesta modalidade de lançamento, o sujeito passivo, sem qualquer interferência da autoridade administrativa, apura, informa e paga a parcela correspondente à obrigação tributária, que posteriormente será aferida pelo Fisco. Dessa forma, o lançamento por homologação se materializa quando esta atividade é confirmada, pelo sujeito ativo, de forma expressa (por ato formal), ou tácita (por decurso do prazo legal estipulado no § 4º da norma supracitada).**

Logo, havendo a antecipação do pagamento ou a entrega da declaração pelo contribuinte, o Fisco disporá de 5 (cinco) anos, contados da ocorrência do fato gerador, para lançar de ofício qualquer diferença apurada. Passado este prazo, sem qualquer providência por parte da Fazenda Pública, considera-se homologado o lançamento e definitivamente extinto o crédito tributário, perecendo o direito do Fisco de constituir o crédito tributário pelo lançamento.

**No caso em exame, houve os registros das notas fiscais de aquisição de energia elétrica por parte da concessionária autuada, que corresponde ao fato gerador do ICMS da primeira etapa de vendas, objeto do ICMS diferido ora em análise, o que, evidentemente, demonstra que as operações de entradas já eram de conhecimento do FISCO Estadual. Sendo assim, em consonância com o art. 22, § 3º, da Lei nº 10.094/2013<sup>1</sup>, não resta dúvida de que o prazo decadencial para a constituição do crédito submete-se à regra imposta pelo § 4º do art. 150 do CTN, acima citado, e não a do art. 173, I, do CTN<sup>2</sup>.**

Sendo assim, considerando que a ciência do Auto de Infração se efetivou em 26 de junho de 2018, devem ser excluídos da autuação os fatos geradores anteriores a esta data, ou seja, os ocorridos no período de junho de 2013, já que as notas fiscais referenciadas neste mês foram todas emitidas nos dias 03 e 13, conforme demonstrativo fiscal à fl. 7.

Portanto, afasto o crédito tributário inerente ao período de junho de 2013, em função do alcance da decadência tributária.

Inicialmente, necessário se faz apresentar alguns pontos acerca do que vem a ser diferimento.

Esta análise se mostra essencial para o deslinde da lide, haja vista que, atrelada ao momento do encerramento da fase de diferimento e à forma de apuração do imposto devido, apresenta-se como ponto nodal para a determinação da liquidez e da certeza do crédito lançado no Auto de Infração.

O diferimento é uma espécie de substituição tributária, em que existe uma postergação ou adiamento do pagamento do imposto cuja obrigatoriedade do pagamento do imposto é transferida a um terceiro.

---

<sup>1</sup> § 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. (Grifei).

<sup>2</sup> 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;



Para fins de definição do recolhimento do imposto, é importante atentar-se para o momento em que se encerra o diferimento, bem como a responsabilidade por sujeição passiva pelo recolhimento do imposto, ou seja, a pessoa que por lei é a responsável pelo recolhimento do imposto devido pelas operações antecedentes.

Desta forma, a partir da leitura do dispositivo legal que determina a aplicação do diferimento, será possível verificar a atribuição ao destinatário da mercadoria ou ao tomador do serviço em pagar o imposto relativo à mercadoria entrada, real ou simbolicamente, em seu estabelecimento ou ao serviço tomado.

Nas operações em que o dispositivo legal indicar que o ICMS será recolhido em momento subsequente, o contribuinte deverá observar a forma de lançamento e recolhimento indicado no RICMS/SP.

Encerrada a fase do diferimento, o imposto diferido será recolhido integralmente pelo adquirente ou destinatário da mercadoria, na qualidade de contribuinte substituto, sendo que o valor do imposto diferido a ser recolhido pelo contribuinte substituto, será igual aquele que o contribuinte originário (que fez a primeira operação, cujo imposto é diferido) pagaria, caso este não fosse diferido.

A doutrina acerca da matéria é vasta em conceituar o instituto do diferimento, na qual faço reiterar os ensinamentos trazidos por diversos estudiosos, senão vejamos:

No caso do ICMS, tem-se, nas palavras de José Eduardo Soares de Melo, que “*Constitui uma técnica impositiva de deslocamento da exigência do tributo para momento posterior à ocorrência do originário fato gerador, com a imputação da responsabilidade de seu recolhimento a terceiro*”<sup>3</sup>.

Por conseguinte, destaco o entendimento do exímio professor Eduardo Sabbag<sup>4</sup> (2012, p.710 e 711), que aduz, *verbis*:

*“a.1) Substituição regressiva (antecedente ou “para trás”): é a postergação ou o adiamento do recolhimento do tributo com relação ao momento pretérito em que ocorre o fato gerador. Assim, à luz da falta de contemporaneidade do pagamento diferido com o fato impositivo antecedente, adia-se o momento da quitação do ICMS por mera conveniência da Administração Fiscal, uma vez que o substituído não dispõe de aparato fiscal ou contábil para efetuar-lo, fazendo recair o ônus tributário sobre o substituto legal tributário.*

*A substituição regressiva representa, assim, o fenômeno tributário conhecido por diferimento, viabilizador da otimização do esforço fiscal da entidade tributante, que passa a ter em mira um número bem menor de sujeitos passivos sob seu controle fiscalizatório.*

Como se vê, a matéria é clara, tanto no campo legal e doutrinário, ao disciplinar o diferimento como uma ficção jurídica que promove o deslocamento da exigibilidade tributária nascida pela ocorrência do fato gerador para um momento ou etapa seguinte, não negando, portanto, a subsunção do fato à hipótese de incidência e sua consequente obrigação tributária principal.

<sup>3</sup> MELO, José Eduardo Soares de. ICMS - Teoria e Prática. 3.ª edição. São Paulo: Editora Dialética, 1998.

<sup>4</sup> Sabbag, Eduardo. Manual de direito tributário/Eduardo Sabbag – 4. Ed. – São Paulo: Saraiva, 2012.

Pois bem. A denúncia foi decorrente da aquisição de energia elétrica com imposto diferido, sem ter efetuado o seu recolhimento na operação subsequente. Ou seja, refere-se às aquisições pela empresa concessionária (autuada) de energia elétrica amparadas pelo diferimento, nos termos do art. 10, V, do RICMS/PB.

O RICMS/PB, ao tratar sobre a matéria, o fez em seu artigo 9º, §2º, *vejamos*:

Art. 9º Dar-se-á o diferimento, quando o lançamento e pagamento do imposto incidente sobre determinada operação ou prestação forem adiados para uma etapa posterior, atribuindo-se a responsabilidade pelo imposto diferido ao adquirente ou destinatário da mercadoria ou usuário do serviço, na qualidade de sujeito passivo por substituição, vinculado à etapa posterior.

(...)

§ 2º Ocorrido o momento final previsto para o diferimento, será exigido o imposto diferido, independentemente de qualquer circunstância superveniente e ainda que a operação final do diferimento não esteja sujeita ao pagamento do imposto ou, por qualquer evento, essa operação tenha ficado impossibilitada de se efetivar, ressalvada as hipóteses previstas nos §§ 1º, 11 e 12 do art. 10.

Com o diferimento, o que ocorre é o deslocamento (postergação) da obrigação de recolher o tributo para etapa posterior, nos termos do artigo 9º, § 2º, ou seja, independentemente de qualquer circunstância superveniente ainda que a operação final do diferimento não esteja sujeita ao pagamento do imposto, ressalvadas as hipóteses previstas nos §§ 1º, 11 e 12 do art. 10 do RICMS/PB.

Em nota explicativa ao auto de infração acrescenta que a hipótese de diferimento em questão é aquela contida no art. 10, inciso V do RICMS/PB, *verbis*:

Art. 10. O pagamento do imposto será diferido:

Nova redação dada ao inciso VII do art. 10 pelo art. 1º do Decreto nº 25.909/05 (DOE de 19.05.05).

(...)

**V – nas saídas de energia elétrica para estabelecimento de empresa concessionária distribuidora do produto.** (g.n).

O diferimento implica na inexistência imediata do imposto. Não se trata de transferência do momento da ocorrência do fato gerador do tributo para etapa ou etapas posteriores, uma vez que, ocorrendo o fato gerador e a sua subsunção à hipótese de incidência, surge a obrigação tributária principal. Com o diferimento, sobrevém, apenas, o deslocamento (postergação) do recolhimento para a etapa posterior.

Desta forma, a interpretação dada pela ora recorrente de que: *A segunda modalidade típica de diferimento é exatamente a que foi adotada pelo Estado da Paraíba em sua legislação, às fls.21 dos autos, não merece guarida, uma vez que claramente a hipótese é de substituição tributária para trás, ou regressiva, de acordo com o art. 9º do RICMS/PB, que expressamente atribui a responsabilidade por substituição ao adquirente ou destinatário da mercadoria, no caso, energia elétrica.*

Ocorre que, não há dispensa de tributação da etapa de venda de energia elétrica para concessionária, em favor da operação seguinte, pois diferimento não é benefício fiscal, mas sim uma técnica de tributação que consiste na postergação do pagamento do imposto, ou seja, há apenas o adiamento do recolhimento para a outra etapa da cadeia de circulação de mercadoria, consoante determinação do art. 10, V, do RICMS/PB. Não se trata de desoneração fiscal.

Ademais, destaca-se que não há previsão legal e regulamentar para considerar o imposto diferido sobre energia elétrica incluído na operação ao consumidor final, como pretendeu a recorrente. As exceções ao recolhimento do ICMS diferido, vigentes à data do fato gerador, foram incluídas nas hipóteses dos parágrafos 1º, 11 e 12 do art. 10 do RICMS/PB, *verbis*:

Art. 10.

(...)

§1º Nas saídas isentas de leite de que trata o inciso XX do art. 5º, fica dispensado o pagamento do imposto diferido

(...)

§11. Nas operações de que trata o inciso XI, fica dispensado o pagamento do imposto diferido.

§12. Nas operações de que trata o inciso XIII, quando da saída for destinada ao exterior do País, fica dispensado o recolhimento do imposto.

De modo que, para a mercadoria energia elétrica o legislador permaneceu silente, logo, em atendimento a inteligência do art. 9º, §2º do RICMS/PB, o ICMS diferido deveria ter sido recolhido pela recorrente. Contudo, como se observa nas notas fiscais que acobertam as operações de aquisição pela concessionária, não foi considerada pela autuada, sendo este responsável pelo seu recolhimento.

No que tange a arguição da recorrente de que haveria afronta ao Princípio da Não-cumulatividade, não merece proceder. É cediço que o Princípio Constitucional da Não-cumulatividade estabelece que deve ser compensado o que for devido do imposto em cada operação relativa à circulação de mercadorias, ou prestação de serviços, com o montante cobrado nas etapas anteriores.

Com efeito, o princípio da não cumulatividade aplica-se ao ICMS e se na operação anterior houve débito, tão somente assim, haverá crédito na posterior, nos termos do art. 155, II, § 2º, I, da Constituição Federal:

“Art. 155. Compete aos Estados e ao Distrito Federal instituir impostos sobre:

II - operações relativas à circulação de mercadorias e sobre prestações de serviços de transporte interestadual e intermunicipal e de comunicação, ainda que as operações e as prestações se iniciem no exterior;

§ 2.º O imposto previsto no inciso II atenderá ao seguinte:

I - será não-cumulativo, compensando-se o que for devido em cada operação relativa à circulação de mercadorias ou prestação de serviços com o montante cobrado nas anteriores pelo mesmo ou outro Estado ou pelo Distrito Federal;”

Nesse sentido, a tese defendida segundo a qual o ICMS diferido da operação anterior deveria ser debitado do ICMS devido na operação futura viola diretamente a correta interpretação e aplicação da não-cumulatividade constitucional.

Conclui-se, no diferimento, não há débito efetivamente cobrado no momento da operação anterior, diferida, porque este é adiado para a operação seguinte. Assim, quem adquire com diferimento não detém crédito, ao passo que passa a repisar o entendimento sufragado no Supremo Tribunal Federal:

“DECISÃO RECURSO EXTRAORDINÁRIO – IMPOSTO SOBRE CIRCULAÇÃO DE MERCADORIAS E SERVIÇOS – ICMS – DIFERIMENTO - PROVIMENTO. 1. A Segunda Turma, ao apreciar o Recurso Extraordinário nº 246.761-8/SP, da minha relatoria, decidiu o tema versado neste processo. Na oportunidade, observando o que já assentado em diversos precedentes da Corte, inclusive da Primeira Turma, e considerando o princípio da não-cumulatividade, concluiu que, na hipótese de simples diferimento, descabe falar em direito ao crédito. Eis a ementa do acórdão, publicado no Diário de Justiça de 10 de agosto de 2000: CRÉDITO - TRIBUTO - DIFERIMENTO. Na hipótese de simples diferimento, inconfundível com isenção ou não-incidência, descabe falar no direito ao crédito, considerado o princípio da não-cumulatividade - Precedentes: Recurso Extraordinário nº 112.098/SP, Relator Ministro Néri da Silveira, Revista Trimestral de Jurisprudência nº 137, página 1.323 à 1.329, Recurso Extraordinário nº 106.866/SP, Relator Ministro Ilmar Galvão, Revista Trimestral de Jurisprudência nº 152, página 910 à 912, Recurso Extraordinário nº 106.930, Relator Ministro Aldir Passarinho, Recurso Extraordinário nº 103.682, Relator Ministro Francisco Rezek, Agravo Regimental no Agravo de Instrumento nº 87.322, Relator Ministro Moreira Alves, e Agravo de Instrumento nº 180.197-2, por mim relatado. 2. Ante o quadro, dou provimento ao recurso para julgar improcedente o pedido formulado da inicial. Custas pelos recorridos. 3. Publiquem. Brasília, 16 de outubro de 2008. Ministro MARCO AURÉLIO Relator (RE 307200, Relator(a): Min. MARCO AURÉLIO, julgado em 16/10/2008, publicado em DJe-210 DIVULG 05/11/2008 PUBLIC 06/11/2008).

EMENTA: EMBARGOS DE DECLARAÇÃO NO AGRAVO REGIMENTAL NO RECURSO EXTRAORDINÁRIO. ICMS. DIFERIMENTO. OBSCURIDADE, CONTRADIÇÃO OU OMISSÃO. INEXISTÊNCIA. 1. A questão foi dirimida nos moldes da jurisprudência desta Corte, no sentido de que o regime do diferimento, quanto ao recolhimento do imposto, não gera direito ao crédito. 2. Os embargos de declaração prestam-se às hipóteses do artigo 535 do Código de Processo Civil e não para rediscutir os fundamentos do acórdão embargado. Embargos de declaração rejeitados. (RE 325623 AgR-ED, Relator(a): Min. EROS GRAU, Segunda Turma, julgado em 09/10/2007, DJe-152 DIVULG 29-11-2007 PUBLIC 30-11-2007 DJ 30-11-2007 PP-00122 EMENT VOL-02301-04 PP-00657)” (sem destaques no original)

Dessa forma, o não creditamento do ICMS não redundava em ofensa à não-cumulatividade, pelo contrário, a concessão do direito ao creditamento tem o efeito de violar frontalmente o que se entende constitucionalmente por não cumulatividade nos termos do art. 155, § 2º, I, da Constituição Federal e na forma como bem aplica o C. Supremo Tribunal Federal.

No caso dos autos, nas saídas da empresa geradora de energia elétrica para a concessionária autuada não há destaque do ICMS, em razão do seu diferimento para a próxima etapa do ciclo econômico. Ou seja, não havendo débito anterior recolhido, não há o que se falar compensação de crédito fiscal, já que este é inexistente. Ou seja, se na aquisição da mercadoria não há crédito fiscal, não há o que compensar na saída.



Registre-se ainda que, a partir da edição da Lei nº 10.848/04 que versa sobre a denominada desverticalização do setor elétrico brasileiro, a operação mercantil de comercialização da energia elétrica passou a se dividir em três grandes etapas: geração, transmissão e distribuição.

Inclusive, o setor elétrico que contava, até então, com concessionárias de geração, transmissão e distribuição de energia elétrica, passou a contar com comercializadores e consumidores livres, com celebração de contratos bilaterais. Neste cenário ampliou-se a concorrência na medida em que os consumidores livres podem eleger seus fornecedores, fomentando a diminuição do custo e a eficiência do setor.

Neste entendimento, segue abaixo decisões judiciais sobre a matéria em foco:

Ementa: CONSTITUCIONAL. TRIBUTÁRIO. ICMS. DIFERIMENTO. TRANSFERÊNCIA DE CRÉDITO AO ADQUIRENTE. PRINCÍPIO DA NÃO-CUMULATIVIDADE. IMPOSSIBILIDADE.

1. O regime de diferimento, ao substituir o sujeito passivo da obrigação tributária, com o adiamento do recolhimento do imposto, em nada ofende o princípio da não-cumulatividade (RE 112.098, DJ 14.02.92, e RE 102.354, DJ 23.11.84).

2. O princípio da não-cumulatividade do ICMS consiste em impedir que, nas diversas fases da circulação econômica de uma mercadoria, o valor do imposto seja maior que o percentual correspondente à sua alíquota prevista na legislação. O contribuinte deve compensar o tributo pago na entrada da mercadoria com o valor devido por ocasião da saída, incidindo a tributação somente sobre valor adicional ao preço.

3. **Na hipótese dos autos, a saída da produção dos agravantes não é tributada pelo ICMS, pois sua incidência é diferida para a próxima etapa do ciclo econômico. Se nada é recolhido na venda da mercadoria, não há que se falar em efeito cumulativo.** 4. **O atacadista ou industrial, ao comprar a produção dos agravantes, não recolhe o ICMS, portanto não escritura qualquer crédito desse imposto. Se a entrada da mercadoria não é tributada, não há créditos a compensar na saída.**

5. **Impertinente a invocação do princípio da não-cumulatividade para permitir a transferência dos créditos de ICMS**, referente à compra de insumos e maquinário, para os compradores da produção agrícola, sob o regime de diferimento.

6. Agravo regimental improvido. (*destaque nosso*)

(STF - AG.REG.NO RECURSO EXTRAORDINÁRIO RE-AgR 325623 MT. Relatora: Min. ELLEN GRACIE. Data de publicação: 07/12/2006)

PROCESSUAL CIVIL. AGRAVO REGIMENTAL. AGRAVO DE INSTRUMENTO. VIOLAÇÃO DO ART. 535 DO CPC. INEXISTÊNCIA. DIVERGÊNCIA JURISPRUDENCIAL. NÃO-COMPROVAÇÃO. ICMS. DIFERIMENTO. PRINCÍPIO DA NÃO-CUMULATIVIDADE.

1. O julgador não está obrigado a responder a todos os argumentos levantados pelas partes. 2. Não se conhece de recurso especial fundado na alínea c do permissivo constitucional quando o recorrente, em descumprimento ao disposto nos arts. 541, parágrafo único, do CPC, e 255, § 2º, do RISTJ, não colaciona ao feito certidão ou cópia integral do acórdão paradigma ou, ainda, citação do repositório jurisprudencial, oficial ou autorizado, que o publicou. 3. **O STJ firmou entendimento no sentido de que o diferimento do ICMS não gera o direito ao crédito do tributo, nem ofende**

ao princípio da não-cumulatividade. 4. Agravo regimental a que se nega provimento. (g. n.)

(STJ - AgRg no Ag: 521867 RS 2003/0087237-7, Relator: Ministro JOÃO OTÁVIO DE NORONHA, Data de Julgamento: 18/05/2004, T2 - SEGUNDA TURMA, Data de Publicação: DJ 28/06/2004 p. 254)

No que se refere ao entendimento da empresa de que: “no caso da energia elétrica, todas as etapas do ciclo da energia (geração, transmissão e consumo) fazem parte de uma única operação de circulação jurídica da mercadoria, que é aquela que ocorre quando da saída da energia da distribuidora e seu efetivo consumo”. Trata-se, portanto, de uma única operação sujeita a tributação pelo ICMS”. Não merece prosperar. Senão Vejamos.

A energia elétrica está sujeita à incidência do ICMS na condição de mercadoria, aplica-se a ela as regras previstas para as mercadorias em geral. Assim sendo, para fins de incidência do ICMS sobre as operações internas com energia elétrica, reputa-se ocorrido o fato gerador do imposto no momento da sua saída do estabelecimento concessionário de energia elétrica, a qualquer título, nos termos do art. 12, inciso I da LC nº 87/96, sendo que a base cálculo do ICMS é o valor da operação, ao qual já está integrado o montante do próprio imposto, nos termos do art. 13, inciso I e § 1º, da LC nº 87/96.

Por outro lado, a recorrente declara que a circulação de energia elétrica seria uma única operação, indissociável, e que a incidência da exação seria o efetivo consumo, e que fazer incidir o ICMS em operações anteriores ao consumo fugiria à hipótese de incidência do imposto, discordando do entendimento proferido pela primeira instância.

Assim, denota-se que a recorrente se equivocou quanto à forma de apuração do imposto devido. O que se depreende dos autos é que a autuada não distinguiu o ICMS Diferido do ICMS Normal incidente nas operações de saídas. O sujeito passivo, sem qualquer amparo legal, desconsiderou o comando normativo que trata do diferimento e considerou que o imposto recolhido na apuração normal de suas operações de saídas (ICMS Normal) contemplaria o ICMS Diferido.

Portanto, com exceção da saída de energia elétrica destinada a outros estados, todas as operações relativas à sua saída para a concessionária distribuidora estão sujeitas à tributação do ICMS, não estando excluídas da incidência do imposto, que, nesta etapa, o ICMS devido passou a ser diferido, contrariando a pretensão da recorrente.

Neste cenário, vejamos o entendimento do STF, no julgamento da Ação Rescisória nº 1607/MS, relatada pelo Ministro Joaquim Barbosa, em julgamento ocorrido em 30 de março de 2006, conforme se depreende da ementa abaixo transcrita:

**AÇÃO RESCISÓRIA. INOVAÇÃO NA LIDE. INOCORRÊNCIA. PEDIDO DO RECURSO EXTRAORDINÁRIO MENOS ABRANGENTE DO QUE O DA PETIÇÃO INICIAL. RELAÇÃO DE CONTINÊNCIA E NÃO DE PREJUDICIALIDADE. ENERGIA ELÉTRICA. MERCADORIA. ART. 155, § 2º, B, DA CB/88; ART. 34, § 9º, DO ADCT. EMPRESA MERCANTIL QUALIFICADA COMO EMPRESA PRESTADORA DE SERVIÇO. ERRO DE FATO. ART. 485, IX, §§ 1º E 2º, DO CPC. ATRIBUIÇÃO DE OBJETO SOCIAL INEXISTENTE.**

AUSÊNCIA DE CONTROVÉRSIA SOBRE O FATO. FINSOCIAL. INCIDÊNCIA DA ALÍQUOTA APLICADA ÀS EMPRESAS MERCANTIS. ART. 1º, § 1º, DO DECRETO-LEI N. 1.940/82.

(...)

*2. A energia elétrica é objeto de comércio; é mercadoria, bem apropriável pelo homem, bem no mercado, inclusive para fins tributários [art. 155, § 2º, b, da CB/88 e art. 34, § 9º, do ADCT]. (g. n.)*

(...)

(STF – AR: 1607 MS, Relator: JOAQUIM BARBOSA. Data de julgamento: 30/3/2006, Tribunal Pleno, Publicação: DJ 29/9/2006.

AÇÃO ORDINÁRIA - Energia Elétrica - Inexigibilidade de cobrança de ICMS incidente parcela denominada "demanda contratada" - **Equiparação entre energia elétrica e mercadoria por força do texto constitucional - Circulação física e jurídica, na medida em que cuida-se de operação de conteúdo econômico, passível de tributação - Legítima a incidência de ICMS** - Recurso provido. (g.n) (TJ-SP - REEX: 990102819426 SP, Relator: Magalhães Coelho, Data de Julgamento: 31/08/2010, 3ª Câmara de Direito Público, Data de Publicação: 13/09/2010).

Importante destacar alguns trechos da decisão monocrática, que tratou de forma clara e elucidativa a matéria em exame:

Conclui-se que, ao contrário do que alega a Impugnante, o que caracteriza a ocorrência do fato gerador do ICMS incidente sobre tais operações é a saída da energia elétrica do estabelecimento do Contribuinte na condição de mercadoria, e não o seu consumo pelo adquirente. (Grifei)

Nesse norte, o fato gerador do imposto ocorre de forma independente, a cada saída da energia elétrica promovida por qualquer estabelecimento ao longo da sua cadeia econômica de circulação, desde a sua geração ou importação, ainda que ela não seja consumida no respectivo estabelecimento de destino. (Grifei)

(...)

Ora, as operações com mercadorias, especificamente com a mercadoria energia elétrica, encontram-se em 3 (três) distintas situações tributárias, podendo ser (a) tributadas pelo ICMS, (b) imunes – não alcançadas pela tributação por determinação constitucional – ou (c) isentas. Não há outro tratamento tributário que possa ser aplicado ao caso.

Neste caso concreto, a energia elétrica está na situação tributada, pois a operação não se enquadra em hipótese de imunidade, nem tampouco existe norma legal estadual promovendo a isenção. Porém, o legislador estadual, com o fim de facilitar a fiscalização e o recolhimento do ICMS, incluiu esta operação com energia elétrica no instituto do diferimento, que adianta, não significa desoneração tributária, o qual passo a discorrer.” (Grifei).

Em suma, consoante a consideração supra e o teor da norma que rege a matéria, o imposto diferido relativo à energia elétrica será exigido do substituto tributário, sujeito passivo atuado, não podendo dele se esquivar, independentemente de qualquer circunstância superveniente e ainda que a operação final do diferimento não esteja sujeita ao pagamento do imposto ou, por qualquer evento, essa operação tenha ficado impossibilitada de se efetivar (art. 9º, §2º, RICMS/PB).

Conclui-se, no diferimento, não há débito efetivamente cobrado no momento da operação anterior, diferida, porque este é adiado para a operação seguinte.

Assim, quem adquire com diferimento não detém crédito, vejamos entendimento sufragado no Supremo Tribunal Federal:

“DECISÃO RECURSO EXTRAORDINÁRIO – IMPOSTO SOBRE CIRCULAÇÃO DE MERCADORIAS E SERVIÇOS – ICMS – DIFERIMENTO - PROVIMENTO. 1. A Segunda Turma, ao apreciar o Recurso Extraordinário no 246.761-8/SP, da minha relatoria, decidiu o tema versado neste processo. Na oportunidade, observando o que já assentado em diversos precedentes da Corte, inclusive da Primeira Turma, e considerando o princípio da não-cumulatividade, concluiu que, na hipótese de simples diferimento, descabe falar em direito ao crédito. Eis a ementa do acórdão, publicado no Diário de Justiça de 10 de agosto de 2000: CRÉDITO - TRIBUTO - DIFERIMENTO. Na hipótese de simples diferimento, inconfundível com isenção ou não-incidência, descabe falar no direito ao crédito, considerado o princípio da não cumulatividade - Precedentes: Recurso Extraordinário nº 112.098/SP, Relator Ministro Néri da Silveira, Revista Trimestral de Jurisprudência nº 137, página 1.323 à 1.329, Recurso Extraordinário nº 106.866/SP, Relator Ministro Ilmar Galvão, Revista Trimestral de Jurisprudência nº 152, página 910 à 912, Recurso Extraordinário nº 106.930, Relator Ministro Aldir Passarinho, Recurso Extraordinário nº 103.682, Relator Ministro Francisco Rezek, Agravo Regimental no Agravo de Instrumento nº 87.322, Relator Ministro Moreira Alves, e Agravo de Instrumento nº 180.197-2, por mim relatado. 2. Ante o quadro, dou provimento ao recurso para julgar improcedente o pedido formulado da inicial. Custas pelos recorridos. 3. Publiquem. Brasília, 16 de outubro de 2008. Ministro MARCO AURÉLIO Relator (RE 307200, Relator (a): Min. MARCO AURÉLIO, julgado em 16/10/2008, publicado em DJe-210 DIVULG 05/11/2008 PUBLIC 06/11/2008)

EMENTA: EMBARGOS DE DECLARAÇÃO NO AGRAVO REGIMENTAL NO RECURSO EXTRAORDINÁRIO. ICMS. DIFERIMENTO. OBSCURIDADE, CONTRADIÇÃO OU OMISSÃO. INEXISTÊNCIA. 1. A questão foi dirimida nos moldes da jurisprudência desta Corte, no sentido de que o regime do diferimento, quanto ao recolhimento do imposto, não gera direito a crédito. 2. Os embargos de declaração prestam-se às hipóteses do artigo 535 do Código de Processo Civil e não para rediscutir os fundamentos do acórdão embargado. Embargos de declaração rejeitados. (RE 325623 AgR-ED, Relator (a): Min. EROS GRAU, Segunda Turma, julgado em 09/10/2007, DJe-152 DIVULG 29-11-2007 PUBLIC 30-11-2007 DJ 30-11-2007 PP-00122 EMENT VOL-02301-04 PP-00657) ” (sem destaques no original)

Ademais, este entendimento também encontra respaldo nas decisões proferidas pelo Conselho de Recursos Fiscais do Estado da Paraíba que, ao apreciar matéria, assim decidiram:

ICMS IMPORTAÇÃO. DIFERIMENTO. FALTA DE PAGAMENTO DO IMPOSTO. FALTA DE LANÇAMENTO DE NOTAS FISCAIS DE AQUISIÇÃO. FALTA DE RECOLHIMENTO DO ICMS PELA SISTEMÁTICA PREVISTA EM REGIME ESPECIAL. PROCEDÊNCIA. VENDAS SEM EMISSÃO DE DOCUMENTAÇÃO FISCAL. DILIGÊNCIA. PARCIAL PROCEDÊNCIA. AJUSTES DENÚNCIA COMPROVADA. DIFERIMENTO. AUTO DE INFRAÇÃO PARCIALMENTE PROCEDENTE. RECURSO VOLUNTÁRIO PARCIALMENTE PROVIDO.

A existência de diferimento do pagamento do ICMS-Importação para o momento da saída do produto do estabelecimento atribui ao sujeito passivo a obrigação de recolhimento do valor do imposto, quando ocorrido o momento final previsto para o diferimento, independentemente de qualquer circunstância superveniente, ainda que a operação final não esteja sujeita ao pagamento do imposto ou contemple tratamento tributário diferenciado. Comprovação de que o ICMS Importação diferido não foi recolhido, não se aplicando dispensa do



pagamento quando a legislação não contemplava a hipótese de desoneração para o período auditado.

A falta de lançamento de notas fiscais de aquisição nos livros próprios configura a existência de compras efetuadas com receita de origem não comprovada, impondo o lançamento tributário de ofício, em face da presunção legal de que trata o artigo 646 do RICMS/PB.

Mantida a acusação lastrada em procedimento fiscal que atestou o descumprimento da sistemática de apuração do ICMS-Normal, de acordo com as disposições previstas nos Regimes Especiais da qual a empresa é signatária. O conteúdo probatório acostado aos autos pela fiscalização contém todos os elementos essenciais para que a recorrente exercitasse o seu direito ao contraditório e à ampla defesa.

O Levantamento Quantitativo de Mercadorias revela uma técnica legítima de que se vale a Fiscalização na aferição da regularidade fiscal do contribuinte, a qual consiste no comparativo das entradas, saídas e estoques, inicial e final, de mercadorias, em determinado período. No caso, o reexame fiscal efetuado mediante a realização de diligência atendida pelo sujeito passivo, no fito de corrigir equívocos alegados na peça recursal, promoveu redução no valor do ICMS originalmente lançado.

**Acórdão nº 414/2016 – Processo nº 140.869.2014-0**

**Relator: Cons<sup>o</sup>. CONS. JOÃO LINCOLN DINIZ BORGES**

ICMS IMPORTAÇÃO. DIFERIMENTO. FALTA DE PAGAMENTO. REGIME ESPECIAL - TARE. ACUSAÇÃO NÃO ELIDIDA. AUTO DE INFRAÇÃO PROCEDENTE. MANTIDA A DECISÃO RECORRIDA. RECURSO VOLUNTÁRIO DESPROVIDO.

O diferimento do ICMS Importação apenas posterga o momento de recolhimento do tributo, não a dispensa, tampouco o faz o TARE celebrado a posteriori. Ao revés, remete o disciplinamento da matéria ao RICMS/PB, que estabelece o recolhimento independentemente de qualquer circunstância superveniente e ainda que a operação final não esteja sujeita ao pagamento do imposto ou, por qualquer evento, essa operação tenha ficado impossibilitada de se efetivar. Ante a falta de comprovação, por parte do sujeito passivo, de que o ICMS-Importação diferido foi pago, não há razão para fazer sucumbir a acusação fiscal de falta de pagamento do tributo.

**Acórdão nº 232/2019 – Processo nº 0528282016-1**

**Relatora: Cons<sup>a</sup>. Suplente Fernanda Céfora Vieira Braz**

Quanto à alegação de que a penalidade imputada ao contribuinte é exorbitante e confiscatória, a análise acerca de inconstitucionalidade de lei é matéria que extrapola a competência dos órgãos julgadores, por força do artigo 55, I, da Lei nº 10.094/13, que dispõe sobre o Ordenamento Processual Tributário, o Processo Administrativo Tributário, bem como, sobre a Administração Tributária:

Art. 55. Não se inclui na competência dos órgãos julgadores:

I - a declaração de inconstitucionalidade;

Não bastasse este fato, o Supremo Tribunal Federal já se manifestou no sentido de que não são confiscatórias as multas que não ultrapassam o percentual de 100% (cem por cento) do valor do tributo devido.

Nesse sentido, confirmam-se os julgados:

TRIBUTÁRIO – MULTA – VALOR SUPERIOR AO DO TRIBUTO – CONFISCO – ARTIGO 150, INCISO IV, DA CARTA DA REPÚBLICA.

Surge inconstitucional multa cujo valor é superior ao do tributo devido. Precedentes: Ação Direta de Inconstitucionalidade nº 551/RJ – Pleno, relator ministro Ilmar Galvão – e Recurso Extraordinário nº 582.461/SP – Pleno, relator ministro Gilmar Mendes, Repercussão Geral.

(RE 833.106- AgR, Rel. Min. Marco Aurélio)

AGRAVO REGIMENTAL EM RECURSO EXTRAORDINÁRIO. TRIBUTÁRIO. MULTA FISCAL. PERCENTUAL SUPERIOR A 100%. CARÁTER CONFISCATÓRIO. ALEGADA OFENSA AO ART. 97 DA CONSTITUIÇÃO. INEXISTÊNCIA. AGRAVO IMPROVIDO.

I Esta Corte firmou entendimento no sentido de que são confiscatórias as multas fixadas em 100% ou mais do valor do tributo devido.

II A obediência à cláusula de reserva de plenário não se faz necessária quando houver jurisprudência consolidada do STF sobre a questão constitucional discutida.

III Agravo regimental improvido. (RE 748.257-AgR, Rel. Min. Ricardo Lewandowski).

Ademais, a matéria já foi sumulada, tendo, inclusive, efeito vinculante em relação à Administração Tributária Estadual e aos contribuintes e responsáveis. Vejamos a redação do artigo 90, § 3º, da Lei nº 10.094/13, bem como o teor da Súmula 03, publicada no Diário Oficial Eletrônico, em 19 de novembro de 2019:

Art. 90. Compete ao Conselho de Recursos Fiscais, apreciar proposta de súmula para consolidar suas decisões reiteradas e uniformes.

(...)

§ 3º Depois de publicada no Diário Oficial Eletrônico da Secretaria de Estado da Receita - DOe-SER, a súmula terá efeito vinculante em relação à Administração Tributária Estadual e aos contribuintes e responsáveis.

Portaria nº 00311/2019/SEFAZ

SÚMULA 03 – A declaração de inconstitucionalidade de lei não se inclui na competência dos órgãos julgadores administrativos. (Acórdãos nºs: 436/2019; 400/2019; 392/2019; 303/2019; 294/2018; 186/2019; 455/2019)

Sem reparos a fazer quanto à decisão de primeira instância, ratifico os termos da decisão recorrida em sua integralidade por considerar que está em consonância com as provas dos autos e a legislação tributária em vigor.

Por fim, após os ajustes realizados, deve o crédito tributário ser constituído em conformidade com o quadro resumo abaixo:

INFRAÇÃO	PERÍODO		ICMS	MULTA	TOTAL
DIFERIMENTO - FALTA DE PAGAMENTO DO IMPOSTO DIFERIDO	01/06/2013	30/06/2013	-	-	-
	01/07/2013	31/07/2013	64.249,75	32.124,88	96.374,63
	01/08/2013	31/08/2013	34.254,62	17.127,31	51.381,93
	01/09/2013	30/09/2013	8.997,89	4.498,95	13.496,84

01/10/2013	31/10/2013	36.530,63	18.265,31	54.795,94
01/11/2013	30/11/2013	70.045,17	35.022,59	105.067,76
01/12/2013	31/12/2013	81.658,56	40.829,28	122.487,84
01/01/2014	31/01/2014	64.430,85	32.215,43	96.646,28
01/02/2014	28/02/2014	72.239,72	36.119,86	108.359,58
01/03/2014	31/03/2014	98.409,13	49.204,57	147.613,70
01/04/2014	30/04/2014	97.655,79	48.827,90	146.483,69
01/05/2014	31/05/2014	101.172,03	50.586,02	151.758,05
01/06/2014	30/06/2014	100.000,29	50.000,15	150.000,44
01/07/2014	31/07/2014	82.384,12	41.192,06	123.576,18
01/08/2014	31/08/2014	83.304,30	41.652,15	124.956,45
01/09/2014	30/09/2014	114.906,92	57.453,46	172.360,38
01/10/2014	31/10/2014	128.930,62	64.465,31	193.395,93
01/11/2014	30/11/2014	130.655,91	65.327,96	195.983,87
01/12/2014	31/12/2014	121.217,81	60.608,91	181.826,72
01/01/2015	31/01/2015	108.941,47	54.470,74	163.412,21
01/02/2015	31/02/2015	97.071,83	48.535,92	145.607,75
01/03/2015	30/03/2015	74.768,89	37.384,45	112.153,34
01/04/2015	31/04/2015	86.544,01	43.272,01	129.816,02
01/05/2015	30/05/2015	87.410,12	43.705,06	131.115,18
01/06/2015	31/06/2015	75.226,25	37.613,13	112.839,38
01/07/2015	30/07/2015	79.282,37	39.641,19	118.923,56
01/08/2015	31/08/2015	65.208,75	32.604,38	97.813,13
01/09/2015	30/09/2015	58.523,04	29.261,52	87.784,56
01/10/2015	31/10/2015	61.027,85	30.513,93	91.541,78
01/11/2015	31/11/2015	63.243,67	31.621,84	94.865,51
01/12/2015	31/12/2015	61.396,90	30.698,45	92.095,35
01/01/2016	31/01/2016	54.963,07	27.481,54	82.444,61
01/04/2016	30/04/2016	18.711,60	9.355,80	28.067,40
01/05/2016	31/05/2016	31.260,18	15.630,09	46.890,27
01/06/2016	30/06/2016	24.286,23	12.143,12	36.429,35
01/07/2016	31/07/2016	18.084,61	9.042,31	27.126,92
01/08/2016	31/08/2016	10.753,54	5.376,77	16.130,31
01/09/2016	30/09/2016	12.378,69	6.189,35	18.568,04
01/10/2016	31/10/2016	22.851,37	11.425,69	34.277,06
01/11/2016	30/11/2016	31.257,49	15.628,75	46.886,24
01/12/2016	31/12/2016	32.844,73	16.422,37	49.267,10
<b>CRÉDITO TRIBUTÁRIO DEVIDO</b>		<b>2.667.080,77</b>	<b>1.333.540,51</b>	<b>4.000.621,28</b>

Com estes fundamentos,

VOTO pelo recebimento do recurso voluntário, por regular e tempestivo e, quanto ao mérito, pelo seu desprovimento, reformando, de ofício, a decisão monocrática e julgar parcialmente procedente o Auto de Infração de Estabelecimento nº 93300008.09.00000976/2018-57, lavrado em 21 de junho de 2018, contra a empresa ENERGISA PARAÍBA – DISTRIBUIDORA DE ENERGIA SA., condenando-a ao pagamento do crédito tributário no valor total de R\$ 4.000.621,28 (quatro milhões, seiscentos e vinte e um reais e vinte e oito centavos), sendo R\$ 2.667.080,77 (dois milhões, seiscentos e sessenta e sete mil, oitenta reais e setenta e sete centavos) de ICMS, por infringência aos artigos 9, §2º, 10, V do RICMS e R\$ 1.333.540,51 (um milhão, trezentos e

trinta e três mil, quinhentos e quarenta reais e cinquenta e um centavos) de multa por infração, com arrimo no artigo 82, V, “h”, da Lei nº 6.379/96.

Cancelo, por indevido, o montante de R\$ 93.240,60 (noventa e três mil, duzentos e quarenta reais e sessenta centavos), sendo R\$ 62.160,40 (sessenta e dois mil, cento e sessenta reais e quarenta centavos) de ICMS e R\$ 31.080,20 (trinta e um mil, oitenta reais e vinte centavos) de multa por infração, em virtude do período atingido pela decadência.

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

Tribunal Pleno, sessão realizada por meio de videoconferência em 23 de novembro de 2021.

Maíra Catão da Cunha Cavalcanti Simões  
Conselheira Relatora

