



ESTADO DA PARAÍBA
SECRETARIA DE ESTADO DA FAZENDA
CONSELHO DE RECURSOS FISCAIS

ACÓRDÃO 0688/2022
Página 1

PROCESSO Nº 0271842021-9 - e-processo nº 2021.000016978-5

ACÓRDÃO Nº 0688/2022

SEGUNDA CÂMARA DE JULGAMENTO

Recorrente: DROGAFONTE LTDA.

Recorrida: GERÊNCIA EXECUTIVA DE JULGAMENTO DE PROCESSOS FISCAIS - GEJUP

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

Autuante: ALEXANDRE M. GAMBARRA DE BARROS MOREIRA

Relator: CONS.º SIDNEY WATSON FAGUNDES DA SILVA.

NULIDADES - PRELIMINARES NÃO ACOLHIDAS - PEDIDO DE DILIGÊNCIA - INDEFERIMENTO - DIFERENCIAL DE ALÍQUOTAS - FALTA DE RECOLHIMENTO DO ICMS (BENS DESTINADOS A CONSUMIDOR FINAL NÃO CONTRIBUINTE DO ICMS) - INFRAÇÃO CARACTERIZADA EM PARTE - AUTO DE INFRAÇÃO PARCIALMENTE PROCEDENTE - ALTERADA A DECISÃO RECORRIDA - RECURSO VOLUNTÁRIO PARCIALMENTE PROVIDO.

- Não se configura violação ao direito de defesa o fato de as provas que embasam a denúncia não serem disponibilizadas ao contribuinte no momento da ciência do Auto de Infração, desde que, no processo, constem todas as informações necessárias e suficientes para garantir, à defesa, condições plenas para identificar os elementos que serviram de esteio para a acusação descrita no Auto de Infração, vez que, ao sujeito passivo, é garantido o acesso aos autos, sendo-lhe facultado requerer, à repartição fiscal de seu domicílio, cópia integral do Processo Administrativo Tributário em que é parte interessada, nos termos do artigo 64 da Lei nº 10.094/13.

- Por tratar de matéria distinta, a ação judicial impetrada pelo contribuinte não afasta a cobrança do ICMS Diferencial de Alíquotas por meio do lançamento de ofício. Não configurada a nulidade por afronta ao princípio da legalidade.

- Não se justifica a realização de diligência quando, nos autos, constam as informações suficientes para a elucidação da matéria.

- Nos termos da legislação de regência, recai sobre a autuada a responsabilidade pelo recolhimento do ICMS Diferencial de Alíquotas relativamente às operações com bens e/ou mercadorias destinados a consumidor final não contribuinte do ICMS domiciliado no Estado da Paraíba.



ESTADO DA PARAÍBA
SECRETARIA DE ESTADO DA FAZENDA
CONSELHO DE RECURSOS FISCAIS

ACÓRDÃO 0688/2022
Página 2

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 93300008.09.00000258/2021-86, lavrado em 20 de fevereiro de 2021 em desfavor da empresa DROGAFONTE LTDA., declarando devido o crédito tributário no valor total de R\$ 50.648,19 (cinquenta mil, seiscentos e quarenta e oito reais e dezenove centavos), sendo R\$ 33.765,43 (trinta e três mil, setecentos e sessenta e cinco reais e quarenta e três centavos) de ICMS, por afronta aos artigos 2º, § 1º, VII; 3º, XVI; 45, I, “j”, 2; 38-A, II, todos do RICMS/PB e R\$ 16.882,76 (dezesesseis mil, oitocentos e oitenta e dois reais e setenta e seis centavos) a título de multa por infração, com fulcro no artigo 82, II, “e”, da Lei nº 6.379/96.

Ao tempo que cancelo, por indevida, a quantia de R\$ 17.965,86 (dezesete mil, novecentos e sessenta e cinco reais e oitenta e seis centavos), sendo R\$ 11.977,24 (onze mil, novecentos e setenta e sete reais e vinte e quatro centavos) de ICMS e R\$ 5.988,62 (cinco mil, novecentos e oitenta e oito reais e sessenta e dois centavos) de multa 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 dezembro de 2022.

SIDNEY WATSON FAGUNDES DA SILVA
Conselheiro Relator

LEONILSON LINS DE LUCENA
Presidente

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

SANCHA MARIA FORMIGA CAVALCANTE E RODOVALHO DE ALENCAR
Assessora



ESTADO DA PARAÍBA
SECRETARIA DE ESTADO DA FAZENDA
CONSELHO DE RECURSOS FISCAIS

ACÓRDÃO 0688/2022
Página 3

PROCESSO Nº 0271842021-9
e-processo nº 2021.000016978-5
SEGUNDA CÂMARA DE JULGAMENTO
Recorrente: DROGAFONTE LTDA.
Recorrida: GERÊNCIA EXECUTIVA DE JULGAMENTO DE PROCESSOS FISCAIS - GEJUP
Repartição Preparadora: CENTRO DE ATENDIMENTO AO CIDADÃO DA GR1 DA SEFAZ - JOÃO PESSOA
Autuante: ALEXANDRE M. GAMBARRA DE BARROS MOREIRA
Relator: CONS.º SIDNEY WATSON FAGUNDES DA SILVA.

NULIDADES - PRELIMINARES NÃO ACOLHIDAS - PEDIDO DE DILIGÊNCIA - INDEFERIMENTO - DIFERENCIAL DE ALÍQUOTAS - FALTA DE RECOLHIMENTO DO ICMS (BENS DESTINADOS A CONSUMIDOR FINAL NÃO CONTRIBUINTE DO ICMS) - INFRAÇÃO CARACTERIZADA EM PARTE - AUTO DE INFRAÇÃO PARCIALMENTE PROCEDENTE - ALTERADA A DECISÃO RECORRIDA - RECURSO VOLUNTÁRIO PARCIALMENTE PROVIDO.

- Não se configura violação ao direito de defesa o fato de as provas que embasam a denúncia não serem disponibilizadas ao contribuinte no momento da ciência do Auto de Infração, desde que, no processo, constem todas as informações necessárias e suficientes para garantir, à defesa, condições plenas para identificar os elementos que serviram de esteio para a acusação descrita no Auto de Infração, vez que, ao sujeito passivo, é garantido o acesso aos autos, sendo-lhe facultado requerer, à repartição fiscal de seu domicílio, cópia integral do Processo Administrativo Tributário em que é parte interessada, nos termos do artigo 64 da Lei nº 10.094/13.

- Por tratar de matéria distinta, a ação judicial impetrada pelo contribuinte não afasta a cobrança do ICMS Diferencial de Alíquotas por meio do lançamento de ofício. Não configurada a nulidade por afronta ao princípio da legalidade.

- Não se justifica a realização de diligência quando, nos autos, constam as informações suficientes para a elucidação da matéria.

- Nos termos da legislação de regência, recai sobre a autuada a responsabilidade pelo recolhimento do ICMS Diferencial de Alíquotas relativamente às operações com bens e/ou mercadorias destinados a consumidor final não contribuinte do ICMS domiciliado no Estado da Paraíba.



RELATÓRIO

Por meio do Auto de Infração de Estabelecimento nº 93300008.09.00000258/2021-86, lavrado em 20 de fevereiro de 2021, o auditor fiscal responsável pelo cumprimento da Ordem de Serviço Específica nº 93300008.12.00000006/2021-07 denuncia a empresa DROGAFONTE LTDA., inscrição estadual nº 16.999.972-6, de haver cometido a seguinte irregularidade, *ipsis litteris*:

0600 - FALTA DE RECOLHIMENTO DO ICMS - BENS E/OU MERCADORIAS DESTINADOS A CONSUMIDOR FINAL NÃO CONTRIBUINTE DO ICMS >> O remetente/fornecedor está sendo autuado por deixar de recolher o ICMS diferencial de alíquota, correspondente à repartição do imposto (diferença entre a alíquota interna deste Estado e a alíquota interestadual), das mercadorias e/ou bens consignados nos documentos fiscais eletrônicos destinados a não contribuinte localizado no território paraibano.

Nota Explicativa:

A EMPRESA AUTUADA FORNECEU MERCADORIAS DESTINADAS A NÃO CONTRIBUINTE LOCALIZADOS NO ESTADO DA PARAÍBA. EM NOSSO LEVANTAMENTO, VERIFICAMOS QUE OS VALORES RECOLHIDOS FORAM MENORES DO QUE OS REALMENTE DEVIDOS. A AUDITORIA FISCAL REALIZADA ABRANGEU OS ANOS DE 2016 A 2020. CONFORME VERIFICAMOS, NOS MESES QUE IDENTIFICAMOS OS VALORES DE ICMS/EC-87 RECOLHIDOS A MENOR, APURADOS MÊS A MÊS, A EMPRESA NÃO NOS JUSTIFICOU O PORQUÊS [sic]. DEVIDAMENTE CIENTIFICADA, ELA TEVE A OPORTUNIDADE DE RECOLHER A DIFERENÇA. O PRAZO DADO, CONSTANTE NA NOTIFICAÇÃO, EXPIROU, MAS MESMO ASSIM A EMPRESA NÃO SE MANIFESTOU QUANTO AO CASO, OPTANDO EM SILENCIAR-SE. ESTAMOS ENVIANDO NOSSO ARQUIVO NO E-PROCESSO. NELE, CONSTAM 02 (DUAS) ABAS QUE ESTÃO COM AS SEGUINTE DENOMINAÇÕES: "NF-E'S 2016 A 2020" E "QUADRO RESUMO". NOSSOS CÁLCULOS SE ENCONTRAM NAS COLUNAS "W", "X" E "Y", NA ABA "NF-E'S 2016 A 2020".

Em decorrência deste fato, o representante fazendário, considerando haver o contribuinte infringido os artigos 2º, § 1º, VII; 3º, XVI; 45, I, “j”, 2; 38-A, II, todos do RICMS/PB, lançou um crédito tributário na quantia total de R\$ 68.614,05 (sessenta e oito mil, seiscientos e catorze reais e cinco centavos), sendo R\$ 45.742,67 (quarenta e cinco mil, setecentos e quarenta e dois reais e sessenta e sete centavos) de ICMS e R\$ 22.871,38 (vinte e dois mil, oitocentos e setenta e um reais e trinta e oito centavos) a título de multa por infração, com fulcro no artigo 82, II, “e”, da Lei nº 6.379/96.



ESTADO DA PARAÍBA
SECRETARIA DE ESTADO DA FAZENDA
CONSELHO DE RECURSOS FISCAIS

ACÓRDÃO 0688/2022
Página 5

Documentos instrutórios juntados às fls. 5 a 59.

Cientificado da autuação via Domicílio Tributário Eletrônico – DT-e em 1º de março de 2021, o contribuinte, por intermédio de seu representante legal, apresentou, em 30 de março de 2018, impugnação tempestiva contra os lançamentos dos créditos tributários consignados no Auto de Infração em análise, por meio da qual alega, em síntese, que:

- a) O Auto de Infração lavrado pelo auditor fiscal é nulo, vez que o Supremo Tribunal Federal julgou inconstitucional a cobrança do Diferencial de Alíquota do Imposto sobre Circulação de Mercadorias e Serviços, introduzida pela Emenda Constitucional (EC) 87/2015, sem a edição de lei complementar para disciplinar esse mecanismo de compensação;
- b) A matéria foi discutida no julgamento conjunto do Recurso Extraordinário (RE) 1.287.019, com repercussão geral (Tema 1093), e da Ação Direta de Inconstitucionalidade (ADI) 5469. Nos termos dos votos dos relatores, a ADI 5469 foi julgada procedente para declarar a inconstitucionalidade formal das cláusulas 1ª, 2ª, 3ª, 6ª e 9ª do Convênio ICMS 93/2015. No RE, foi dado provimento para reformar a decisão do TJDFT e assentar a invalidade de cobrança em operação interestadual envolvendo mercadoria destinada a consumidor final não contribuinte do Difal/ICMS, pela inexistência de lei complementar disciplinadora;
- c) Os ministros aprovaram a modulação de efeitos para que a decisão, nos dois processos, produza efeitos a partir de 2022, exercício financeiro seguinte à data do julgamento, ou seja, as cláusulas continuam em vigência até dezembro de 2021, exceto em relação à cláusula 9ª, em que o efeito retroage a fevereiro de 2016, quando foi deferida, em medida cautelar na ADI 5464, sua suspensão;
- d) As ações judiciais em curso sobre a matéria ficam afastadas da modulação;
- e) A impugnante protocolou ação judicial contra a cobrança da Difal em 14/12/2020, distribuída para a 1ª Vara de Fazenda Pública da Capital sob o nº 0860092-30.2020.8.15.2001. Em sendo assim, a ação judicial impetrada pela Drogafonte está afastada da modulação de efeitos da decisão do STF, sendo inconstitucional a cobrança do diferencial de alíquota alusiva ao ICMS, conforme introduzido pela emenda EC 87/2015, sobre suas operações com consumidores finais do Estado da Paraíba;
- f) Na peça acusatória, inexistem elementos mínimos suficientes para caracterizar a infração, estando ausentes os requisitos indispensáveis para a constituição do crédito tributário, em afronta aos artigos 142 do Código



ESTADO DA PARAÍBA
SECRETARIA DE ESTADO DA FAZENDA
CONSELHO DE RECURSOS FISCAIS

ACÓRDÃO 0688/2022
Página 6

Tributário Nacional e 41 da Lei nº 10.094/13, o que conduz à nulidade dos lançamentos, *ex vi* dos artigos 14 a 17 da Lei nº 10.094/13;

- g) O autuante não apresentou nenhum documento além do próprio auto de infração. Faltaram elementos essenciais para embasar a acusação imputada, quais sejam: notas fiscais, planilhas de cálculos, metodologia de apuração do crédito tributário; etc.;
- h) A partir das planilhas iniciais enviadas pela autoridade lançadora à empresa, foi detectada a cobrança indevida de supostas diferenças ICMS/EC-87 sobre (i) notas fiscais de operações para entrega futura (CFOP 6.922) e de remessas de mercadorias (CFOP 6.117), (ii) produtos isentos do ICMS (Convênio ICMS nº 01/99), (iii) operações isentas do ICMS (Convênio ICMS nº 87/02), e (iv) notas fiscais de devolução de mercadorias emitidas pela própria impugnante (CFOP 2.202 e 2.411).

Declarados conclusos, foram os autos remetidos à Gerência Executiva de Julgamento de Processos Fiscais - GEJUP, onde foram distribuídos à julgadora fiscal Rosely Tavares de Arruda, que decidiu pela parcial procedência da exigência fiscal, nos termos da seguinte ementa:

NULIDADE E CERCEAMENTO DE DEFESA NÃO CONFIGURADOS. FALTA DE RECOLHIMENTO DO ICMS DE BENS E/OU MERCADORIAS DESTINADOS A CONSUMIDOR FINAL NÃO CONTRIBUINTE DO ICMS. INFRAÇÃO CARACTERIZADA EM PARTE.

A lavratura do Auto de Infração atende aos requisitos formais, essenciais à sua validade, visto que são trazidos de forma particularizada todos os dispositivos legais aplicáveis à matéria objeto da lide, estando devidamente instruído de planilhas, anexadas pela fiscalização, demonstrando-se as operações auditadas e o cálculo do ICMS Diferencial de Alíquota, inexistindo, assim, incorreções capazes de gerar a nulidade do lançamento.

A autorização legal para que o sujeito passivo tenha acesso aos autos, examinando-se e efetuando cópia, busca atender ao princípio do devido processo legal, garantindo-se o direito ao contraditório e à ampla defesa.

A empresa autuada é responsável pelo recolhimento do ICMS diferencial de alíquota, correspondente à repartição do imposto (diferença entre a alíquota interna deste Estado e a alíquota interestadual), das mercadorias e/ou bens consignados nos documentos fiscais eletrônicos destinados a não contribuinte localizado no território paraibano.

O Supremo Tribunal Federal julgou inconstitucional a cobrança do Diferencial de Alíquota do Imposto sobre Circulação de Mercadorias e Serviços, introduzida pela Emenda Constitucional 87/2015, sem a edição de lei complementar, com



ESTADO DA PARAÍBA
SECRETARIA DE ESTADO DA FAZENDA
CONSELHO DE RECURSOS FISCAIS

ACÓRDÃO 0688/2022
Página 7

modulações dos efeitos a partir de 2022, exceto quanto as ações judiciais em curso sobre a questão.

A Ação judicial impetrada pela atuada não questionou a cobrança do ICMS Diferencial de Alíquotas a não contribuinte com fundamento na inconstitucionalidade do previsto na CF/88 em seu artigo 155, § 2º, incisos VII e VIII, com redação dada pela Emenda de nº 87/2015, portanto, não se presta para afastar a cobrança do ICMS DIFAL sob o prisma de que o STF julgou inconstitucional a referida cobrança, pois para que a modulação não seja aplicada, para o caso destes autos, a ação judicial em curso deveria ter tratado da mesma matéria.

A isenção que trata o Convênio ICMS 73/2004, internalizado pelo Decreto Estadual 37.237/17, está condicionada a, quando da emissão da nota fiscal relativa às operações, que o valor correspondente à isenção do ICMS seja reduzido do preço dos respectivos produtos, devendo ser demonstrada a dedução, expressamente, no documento fiscal, condição não vislumbrada nas operações auditadas.

Mantida a cobrança do ICMS DIFAL para as operações destinadas a órgãos públicos e com os produtos de que trata o anexo único do Convênio ICMS 87/02, uma vez que a atuada não apresentou nos autos provas de que as vendas foram desoneradas do ICMS.

Sucumbência de parte dos créditos tributários lançados em decorrência da exclusão da cobrança do ICMS DIFAL quanto as notas fiscais com CFOPs 5.922 (lançamento de simples faturamento), 2202 e 2411 (devoluções de venda), as notas fiscais de vendas devolvidas, e em relação as operações que se referem a produtos constantes do anexo único do Convênio ICMS nº 01/1999.

AUTO DE INFRAÇÃO PARCIALMENTE PROCEDENTE.

Cientificado da decisão proferida pela instância prima em 27 de dezembro de 2021, o sujeito passivo interpôs, em 26 de janeiro de 2021, recurso voluntário tempestivo ao Conselho de Recursos Fiscais do Estado da Paraíba, por intermédio do qual repropôs argumentos trazidos em sua impugnação e acrescenta que:

- a) A julgadora fiscal afirma que a ação impetrada pela atuada não questionou a cobrança do ICMS Diferencial de Alíquotas a não contribuinte com fundamento na inconstitucionalidade do artigo 155, § 2º, VII e VIII, com redação dada pela EC nº 87/2015, portanto, não se prestaria para afastar a exigência fiscal, pois, para que a modulação não seja aplicada para o caso em tela, a ação judicial deveria ter tratado da mesma matéria. Ocorre que tal entendimento contraria a manifestação da Procuradoria do Estado da Paraíba exarada nos autos do processo nº 0860092-30.2020.8.15.2001;
- b) Não há nenhuma informação anexada ao Auto de Infração que permita identificar qual a metodologia utilizada para a apuração do crédito



ESTADO DA PARAÍBA
SECRETARIA DE ESTADO DA FAZENDA
CONSELHO DE RECURSOS FISCAIS

ACÓRDÃO 0688/2022
Página 8

tributário. Não basta haver informações nas páginas da SEFAZ/PB. O contribuinte precisa receber orientações sobre como acessá-las;

- c) Na decisão singular, a julgadora reconhece que estão contempladas com a isenção do imposto as operações com fármacos e medicamentos relacionados no Anexo Único do Convênio ICMS nº 87/2002, mas que este direito não foi reconhecido porque caberia à autuada a apresentação de provas de que, nas operações realizadas com órgãos públicos, foi feita a desoneração do ICMS;
- d) No presente recurso, a defesa anexa algumas notas fiscais com os produtos de que trata o Convênio ICMS nº 87/2002 como prova de que as vendas foram desoneradas (notas fiscais nº 297646, 320320, 324503, 325286, 325285, 326344 e 326901);
- e) Além das operações excluídas pela instância prima, também devem ser expurgados, do cálculo do crédito tributário, os valores decorrentes das operações acobertadas pelas notas fiscais nº 246953 e 297646, emitidas em 15/3/18 e 21/11/19, respectivamente, vez que se enquadram na isenção de que trata o Convênio ICMS nº 87/2002.

Com base nas considerações acima, a recorrente requer:

- a) Seja declarada a nulidade do Auto de Infração;
- b) Subsidiariamente, a reforma da decisão singular, excluindo-se os valores indevidamente cobrados;
- c) A produção de todos os meios de provas permitidas em direito;
- d) A realização de perícia contábil, diligência e juntada posterior de provas.

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

Eis o relatório.

VOTO

Em análise nesta corte o recurso voluntário interposto contra a decisão singular que julgou parcialmente procedente o Auto de Infração de Estabelecimento nº 93300008.09.00000258/2021-86, por meio do qual a empresa DROGAFONTE LTDA está



ESTADO DA PARAÍBA
SECRETARIA DE ESTADO DA FAZENDA
CONSELHO DE RECURSOS FISCAIS

ACÓRDÃO 0688/2022
Página 9

sendo acusada de haver deixado de recolher ICMS diferencial de alíquotas referente a diversas operações destinadas a consumidores finais não contribuintes do imposto domiciliados no Estado da Paraíba, relativamente a fatos geradores ocorridos nos meses de fevereiro, março, julho e setembro de 2017; janeiro, março, maio, novembro e dezembro de 2018; abril, junho, agosto e novembro de 2019; janeiro, fevereiro, abril, maio, outubro, novembro e dezembro de 2020.

Antes de passarmos ao mérito, necessário se faz enfrentarmos as preliminares de nulidade arguidas pela defesa.

DA NULIDADE POR VIOLAÇÃO AO PRINCÍPIO DA LEGALIDADE

Assim como fizera em sua impugnação, a recorrente defende a nulidade da exigência fiscal face à decisão do Supremo Tribunal Federal que julgou inconstitucional a cobrança do Diferencial de Alíquotas do ICMS introduzida pela Emenda Constitucional nº 87/2015 sem a edição de lei complementar.

A tese sustentada pela defesa fundamenta-se na impossibilidade de se exigir o pagamento de ICMS – Difal em razão de o contribuinte haver protocolado ação judicial em 14 de dezembro de 2020, fato este que o afastaria da modulação de efeitos da decisão do STF e, por este motivo, seria inconstitucional a cobrança realizada por meio do lançamento de ofício ora em discussão.

Com efeito, nos moldes do que fora decidido pelo STF, as ações judiciais em curso sobre a matéria ficam afastadas da modulação.

Discorrendo acerca da matéria na instância singular, a diligente julgadora fiscal inicia destacando as alterações promovidas pela Emenda Constitucional nº 87/2015, pontua os argumentos da impugnante, assinala os efeitos da decisão do Supremo Tribunal Federal por ocasião do julgamento do RE nº 1.287.019/DF e da ADI nº 5.469/DF e, na sequência, registra que:

“Embora a autuada tenha impetrado ação judicial de nº 0860092-30.2020.8.15.2001 (Mandado de Segurança, com pedido de liminar negado), esta ação tem como pedido a concessão de não recolhimento do diferencial de alíquotas nas vendas destinadas a consumidor final (órgão público) em decorrência da disposição da Cláusula Primeira do Convênio ICMS nº 153/2015 que dispõe sobre a aplicação dos benefícios fiscais da isenção de ICMS e da redução da base de cálculo de ICMS autorizados por meio de convênios ICMS às



ESTADO DA PARAÍBA
SECRETARIA DE ESTADO DA FAZENDA
CONSELHO DE RECURSOS FISCAIS

ACÓRDÃO 0688/2022
Página 10

operações e prestações interestaduais que destinem bens e serviços a consumidor final não contribuinte do ICMS, localizado em outra unidade federada.

Na ação judicial nº 0860092-30.2020.8.15.2001 não foi questionada a cobrança do ICMS Diferencial de Alíquotas a não contribuinte com fundamento na inconstitucionalidade do previsto na CF/88 em seu artigo 155, § 2º, incisos VII e VIII, com redação dada pela Emenda de nº 87/2015, tampouco, a autuada questionou a necessidade de Lei Complementar para a cobrança do referido DIFAL.

Assim, a ação judicial não se presta para afastar a cobrança do ICMS DIFAL sob o prisma de que o STF julgou inconstitucional a referida cobrança, pois para que a modulação não seja aplicada, para o caso destes autos, a ação judicial em curso ao qual a autuada faz referência deveria ter tratado da mesma matéria, ou seja, deveria está discutindo o ICMS DIFAL sob o fundamento da inconstitucionalidade do artigo 155, § 2º, incisos VII e VIII, da CF/88, com redação dada pela Emenda de nº 87/2015 e da ilegalidade por ausência de Lei Complementar definindo regras gerais.

Assim, entendo que a declaração da inconstitucionalidade da cobrança do ICMS DIFAL não tem o condão de afastar o auto de infração em epígrafe, haja vista as modulações dos efeitos para 2022 e pelo fato de que a ação judicial impetrada pela autuada não questionou a cobrança com fundamento na inconstitucionalidade da EC 87/2015.” (g. n.)

Inconformada com os fundamentos da sentença, a recorrente afirma que o entendimento exarado pela instância *a quo* contraria a manifestação de contestação apresentada pela Procuradoria do Estado da Paraíba nos autos do processo nº 0860092-30.2020.8.15.2001.

Diante de todo o exposto, encaminhei o assunto à apreciação da Assessoria Jurídica desta corte que manifestou seu posicionamento por meio da Nota Técnica anexada aos autos.

Do referido documento, peço vênia para reproduzir os seguintes fragmentos do pronunciamento da ilustre Procuradora do Estado, Dr.^a Sancha Maria F. C. Alencar, *litteris*:

“É de se ver que o objeto delimitado na lide judicial não necessariamente possui o mesmo objeto do processo administrativo, já que no auto de infração tem-se que houve recolhimento a menor do ICMS diferencial de alíquota, na seguinte situação:

(...)

Logo, pela análise do auto de infração em questão e a ação judicial ajuizada pela empresa não há como se garantir que se refiram a mesma temática, podendo



ESTADO DA PARAÍBA
SECRETARIA DE ESTADO DA FAZENDA
CONSELHO DE RECURSOS FISCAIS

ACÓRDÃO 0688/2022
Página 11

*haver prejudicialidade parcial, acaso tenha o autuante exigido o DIFAL nas vendas destinadas a consumidor final, **quando destinadas a órgãos públicos.***

Assim, apenas às notas fiscais que se refiram a vendas de mercadorias a órgãos públicos, tal como impugnado no processo judicial em referência, pode ser aplicada a prejudicialidade do recurso voluntário em observância ao teor do art. 54, § 2º, da Lei nº 10.094/2013:

(...)

*Nada obstante, incensurável ressaltar que é possível a análise de matéria distinta daquela constante do processo judicial e, com mais força, **não se pode descartar que o processo administrativo tributário também se trata de instrumento no qual pode ser exercida a autotutela.***

(...)

Registre-se, a existência de elementos nos autos que possam caracterizar a condição de cobrança indevida, deve ser objeto do dever/poder de atuação da Administração Pública em fazer prevalecer o princípio da legalidade, que independe da prejudicialidade impugnação ou do recurso administrativo, inclusive devendo ser analisadas as preliminares arguidas pelo contribuinte, mesmo que se tenha identidade quanto a temática objeto do mérito do recurso.”

Determinante enfatizarmos que, na hipótese de a ação judicial interposta pela autuada tratar de matéria com o mesmo objeto do processo administrativo em exame, implicaria, em princípio, renúncia às instâncias administrativas de julgamento, consoante disposição expressa do artigo 54, § 2º, da Lei nº 10.094/13:

Art. 54. O Processo Administrativo Tributário contencioso desenvolve-se, ordinariamente, em duas instâncias, para apreciação e julgamento das questões surgidas entre os contribuintes e a Fazenda Estadual, relativamente à interpretação e à aplicação da legislação tributária.

(...)

§ 2º Para efeito do § 1º deste artigo, o ingresso do sujeito passivo em juízo, relativamente à matéria objeto da lide, prejudica a impugnação, inclusive o recurso, se houver, devendo o Processo ser remetido à Procuradoria Geral do Estado para as providências cabíveis, ficando esgotada a instância administrativa.

Nova redação dada ao § 2º do art. 54 pela alínea “o” do inciso I do art. 15 da Lei nº 10.912/17 – DOE de 13.06.17.

§ 2º Para efeito do § 1º deste artigo, importa renúncia às instâncias administrativas a propositura pelo sujeito passivo de ação judicial por qualquer modalidade processual, antes ou depois do lançamento de ofício, com o mesmo objeto do processo administrativo, sendo cabível apenas a apreciação, pelo órgão de julgamento administrativo, de matéria distinta da constante do processo judicial.



Noutras palavras, em se acatando o argumento da defesa, ou seja, no sentido de que a matéria objeto da ação judicial movida pela autuada é idêntica àquela discutida neste processo administrativo tributário, no que se refere ao mérito, restaria prejudicada qualquer manifestação dos órgãos julgadores.

Exatamente por este motivo, a assessora jurídica do CRF-PB, de forma precisa e diligente, realçou, na nota técnica por ela emitida, que “*é possível a análise de matéria distinta daquela constante do processo judicial*”, enfatizando, ainda, a viabilidade de se proceder à correção do lançamento quando configurada “*a existência de elementos nos autos que possam caracterizar a condição de cobrança indevida*” e a necessidade de se analisarem “*as preliminares arguidas pelo contribuinte, mesmo que se tenha identidade quanto à temática objeto do mérito do recurso.*”

Diante deste cenário, cabe-nos a manifestação acerca dos pontos elencados pela Assessoria Jurídica do CRF-PB, salientando que, no que concerne à preliminar de nulidade em face da impetração da ação judicial nº 0860092-30.2020.8.15.2001, o indeferimento do pleito da recorrente é medida que se impõe, haja vista a não caracterização de violação ao princípio da legalidade.

DA NULIDADE POR VIOLAÇÃO AO DIREITO À AMPLA DEFESA E AO CONTRADITÓRIO

Valendo-se do seu direito ao contraditório, a recorrente assevera que não pôde contestar o procedimento fiscal que resultou na lavratura do Auto de Infração em tela pelo fato de o autuante não haver apresentado nenhum documento, à exceção da peça acusatória.

Nas palavras da autuada, “*Faltaram documentos essenciais para embasar a infração imputada: faltam notas fiscais, planilhas de cálculos, metodologia de apuração do crédito tributário; etc.*”

Com efeito, a descrição genérica do fato infringente, assim como a falta de elementos que possibilitem o contribuinte extrair as informações necessárias para compreender, de forma plena, a acusação que pesa contra si, são inadmissíveis em um lançamento de ofício. O direito ao contraditório e à ampla defesa só pode ser exercido em sua totalidade quando, ao sujeito passivo, é dada a possibilidade de saber, com segurança, de que está sendo acusado.

Na situação em exame, caso as únicas informações contidas nos autos fossem aquelas consignadas na inicial, restaria confirmada, inequivocamente, violação ao contraditório e à ampla defesa.

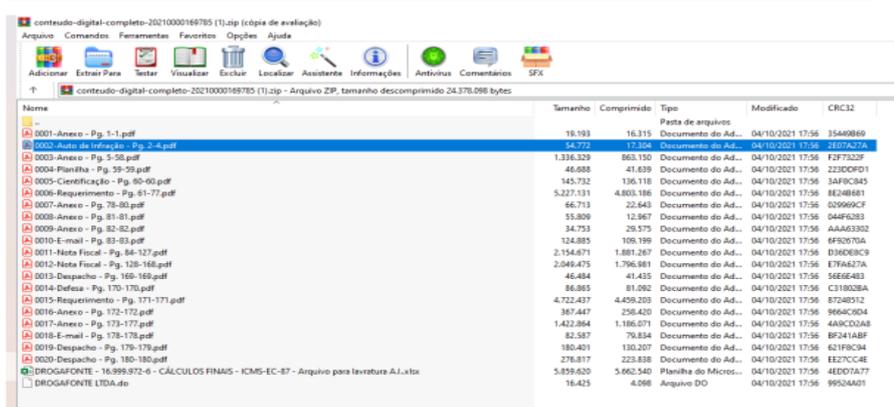


ESTADO DA PARAÍBA
SECRETARIA DE ESTADO DA FAZENDA
CONSELHO DE RECURSOS FISCAIS

ACÓRDÃO 0688/2022
Página 13

Ao enfrentar a questão, a eminente julgadora singular refutou os argumentos da então impugnante, deixando claro a inexistência de cerceamento de defesa. Senão vejamos:

“É incontestável que todos os elementos que fundamentam o lançamento tributário devem constar nos autos, sob pena de cercear o direito de defesa da autuada, entretanto, diferentemente do alegado, foram anexados aos autos, pela fiscalização, os demonstrativos analíticos, demonstrando detalhadamente as operações auditadas, conforme planilhas que fazem parte integrante do auto de infração, conforme consulta ao conteúdo de todo o Processo, vejamos:



Salvamento Automático DROGAFONTE - 16.999.972-6 - CÁLCULOS FINAIS - ICMS-EC-87 - Arquivo para lavratura A.I..xlsx - Modo de Exibição Pr.

Arquivo Página Inicial Inserir Layout da Página Fórmulas Dados Revisão Exibir Ajuda

MODO DE EXIBIÇÃO PROTEGIDO Cuidado, pois arquivos provenientes da Internet podem conter vírus. A menos que você precise editá-los, é mais seguro permanec

MÊS/ANO	ICMS/EC-87 - valores calculados pelas Notas Fiscais	ICMS/EC-87 - valores recolhidos - DAR	ICMS/EC-87 - valores recolhidos - GNRE	Valor TOTAL recolhido	Diferença ICMS/EC-87 a ser recolhida
1					
2	FEVEREIRO/2017	9.081,78	0,00	8.802,07	279,71
3	MARÇO/2017	20.351,49	0,00	19.321,80	1.029,69
4	JULHO/2017	11.927,01	0,00	11.151,92	775,09
5	SETEMBRO/2017	12.652,26	0,00	10.577,05	2.075,21
6	JANEIRO/2018	9.495,79	142,56	8.281,38	1.071,85
7	MARÇO/2018	21.336,46	0,00	19.296,54	2.039,92
8	MAIO/2018	24.102,17	8,16	20.880,20	3.213,81
9	NOVEMBRO/2018	27.675,40	31,56	26.710,39	933,45
10	DEZEMBRO/2018	24.521,16	214,72	22.738,62	1.567,82
11	ABRIL/2019	29.039,42	0,00	28.670,34	369,08
12	JUNHO/2019	27.419,37	0,00	26.450,28	969,09
13	AGOSTO/2019	40.797,17	0,00	33.186,95	7.610,22
14	NOVEMBRO/2019	47.085,13	0,00	39.724,86	7.360,27
15	JANEIRO/2020	13.404,38	98,29	12.186,26	1.119,83
16	FEVEREIRO/2020	19.791,23	0,00	17.470,33	2.320,90
17	ABRIL/2020	42.931,56	0,00	40.004,69	2.926,87
18	MAIO/2020	54.765,13	0,00	54.078,96	686,17
19	OUTUBRO/2020	76.114,58	0,00	75.769,94	344,64
20	NOVEMBRO/2020	57.475,09	0,00	51.620,47	5.854,62
21	DEZEMBRO/2020	70.593,84	0,00	67.399,41	3.194,43
22	TOTAL ANUAL	640.560,42	495,29	594.322,46	45.742,67
23					

NF-e's 2016 A 2020 QUADRO RESUMO



ESTADO DA PARAÍBA
SECRETARIA DE ESTADO DA FAZENDA
CONSELHO DE RECURSOS FISCAIS

ACÓRDÃO 0688/2022
Página 14

	A	B	F	G	K	N
28	26170208778201000126550010002153221002153	215322	1	02/02/2017	DROGAFONTE LTDA	AMIP-ASSISTENCIA MEDICA INFANTIL DA PARAIBA (12482)
29	26170208778201000126550010002153221002153	215322	1	02/02/2017	DROGAFONTE LTDA	AMIP-ASSISTENCIA MEDICA INFANTIL DA PARAIBA (12482)
30	26170208778201000126550010002153691002153	215369	1	02/02/2017	DROGAFONTE LTDA	INST. NEUROPSIQUIATRICO DE CAMPINA GRANDE S/C (12724)
31	26170208778201000126550010002153691002153	215369	1	02/02/2017	DROGAFONTE LTDA	INST. NEUROPSIQUIATRICO DE CAMPINA GRANDE S/C (12724)
32	26170208778201000126550010002153221002153	215322	1	02/02/2017	DROGAFONTE LTDA	AMIP-ASSISTENCIA MEDICA INFANTIL DA PARAIBA (12482)
33	26170208778201000126550010002153221002153	215322	1	02/02/2017	DROGAFONTE LTDA	AMIP-ASSISTENCIA MEDICA INFANTIL DA PARAIBA (12482)
34	26170208778201000126550010002153691002153	215369	1	02/02/2017	DROGAFONTE LTDA	INST. NEUROPSIQUIATRICO DE CAMPINA GRANDE S/C (12724)
35	26170208778201000126550010002153221002153	215322	1	02/02/2017	DROGAFONTE LTDA	AMIP-ASSISTENCIA MEDICA INFANTIL DA PARAIBA (12482)
36	26170208778201000126550010002153221002153	215322	1	02/02/2017	DROGAFONTE LTDA	AMIP-ASSISTENCIA MEDICA INFANTIL DA PARAIBA (12482)
37	26170208778201000126550010002153221002153	215322	1	02/02/2017	DROGAFONTE LTDA	AMIP-ASSISTENCIA MEDICA INFANTIL DA PARAIBA (12482)
38	26170208778201000126550010002153221002153	215322	1	02/02/2017	DROGAFONTE LTDA	AMIP-ASSISTENCIA MEDICA INFANTIL DA PARAIBA (12482)
39	26170208778201000126550010002153521002153	215352	1	02/02/2017	DROGAFONTE LTDA	FUNDO M. DE SAUDE DE PIRIPITUBA (18367)
40	26170208778201000126550010002153521002153	215352	1	02/02/2017	DROGAFONTE LTDA	FUNDO M. DE SAUDE DE PIRIPITUBA (18367)
41	26170208778201000126550010002153691002153	215369	1	02/02/2017	DROGAFONTE LTDA	INST. NEUROPSIQUIATRICO DE CAMPINA GRANDE S/C (12724)
42	26170208778201000126550010002153691002153	215369	1	02/02/2017	DROGAFONTE LTDA	INST. NEUROPSIQUIATRICO DE CAMPINA GRANDE S/C (12724)
43	26170208778201000126550010002153221002153	215322	1	02/02/2017	DROGAFONTE LTDA	AMIP-ASSISTENCIA MEDICA INFANTIL DA PARAIBA (12482)
44	26170208778201000126550010002153691002153	215369	1	02/02/2017	DROGAFONTE LTDA	INST. NEUROPSIQUIATRICO DE CAMPINA GRANDE S/C (12724)
45	26170208778201000126550010002153521002153	215352	1	02/02/2017	DROGAFONTE LTDA	FUNDO M. DE SAUDE DE PIRIPITUBA (18367)
46	26170208778201000126550010002153221002153	215322	1	02/02/2017	DROGAFONTE LTDA	AMIP-ASSISTENCIA MEDICA INFANTIL DA PARAIBA (12482)
47	26170208778201000126550010002153691002153	215369	1	02/02/2017	DROGAFONTE LTDA	INST. NEUROPSIQUIATRICO DE CAMPINA GRANDE S/C (12724)
48	26170208778201000126550010002153221002153	215322	1	02/02/2017	DROGAFONTE LTDA	AMIP-ASSISTENCIA MEDICA INFANTIL DA PARAIBA (12482)
49	26170208778201000126550010002153691002153	215369	1	02/02/2017	DROGAFONTE LTDA	INST. NEUROPSIQUIATRICO DE CAMPINA GRANDE S/C (12724)
50	26170208778201000126550010002153221002153	215322	1	02/02/2017	DROGAFONTE LTDA	AMIP-ASSISTENCIA MEDICA INFANTIL DA PARAIBA (12482)
51	26170208778201000126550010002153691002153	215369	1	02/02/2017	DROGAFONTE LTDA	INST. NEUROPSIQUIATRICO DE CAMPINA GRANDE S/C (12724)
52	26170208778201000126550010002153221002153	215322	1	02/02/2017	DROGAFONTE LTDA	AMIP-ASSISTENCIA MEDICA INFANTIL DA PARAIBA (12482)
53	26170208778201000126550010002153221002153	215322	1	02/02/2017	DROGAFONTE LTDA	AMIP-ASSISTENCIA MEDICA INFANTIL DA PARAIBA (12482)
54	26170208778201000126550010002153691002153	215369	1	02/02/2017	DROGAFONTE LTDA	INST. NEUROPSIQUIATRICO DE CAMPINA GRANDE S/C (12724)
55	26170208778201000126550010002153691002153	215369	1	02/02/2017	DROGAFONTE LTDA	INST. NEUROPSIQUIATRICO DE CAMPINA GRANDE S/C (12724)

Diante da existência de planilhas, anexadas aos autos pela fiscalização, demonstrando as operações auditadas e o cálculo do ICMS Diferencial de Alíquota, o Auto de Infração encontra-se devidamente instruído de prova suficiente para compreensão de toda matéria.”

Importante assinalarmos que, mesmo na hipótese de não haver recebido as planilhas analíticas e sintética elaboradas pela fiscalização e juntadas aos autos, o contribuinte tinha conhecimento acerca da existência daqueles documentos.

Ora, a partir da informação consignada na Nota Explicativa do Auto de Infração de que, no arquivo do e-Processo, constavam 2 (duas) abas denominadas “NF-E’S 2016 A 2020” e “QUADRO RESUMO” e que os cálculos se encontram nas colunas “W”, “X” e “Y”, na aba “NF-E’s 2016 a 2020”, parece-nos óbvio que seria de interesse do contribuinte, caso não tivesse recebido as planilhas, buscar estas informações.

Diante do que fora reproduzido, é forçoso o reconhecimento de que a atuada, fora informada quanto à existência de demonstrativos que deram suporte à atuação.

Não se discute a obrigatoriedade de que todos os elementos que motivaram o lançamento tributário estejam presentes nos autos, sob pena de cercear o direito de defesa da atuada. Não se quer dizer com isso que, no Auto de Infração, devem ser registradas, analítica e literalmente, **todas** as omissões e/ou divergências apuradas pelo Fisco. O



ESTADO DA PARAÍBA
SECRETARIA DE ESTADO DA FAZENDA
CONSELHO DE RECURSOS FISCAIS

ACÓRDÃO 0688/2022
Página 15

detalhamento necessário é apresentado por meio de provas, que passam a ser parte integrante do processo.

Relevante repisarmos que, mesmo na hipótese de as informações analíticas não terem sido recepcionadas pelo contribuinte por ocasião da ciência do Auto de Infração, este fato, por si só, não implica nulidade, uma vez que, ao sujeito passivo, é facultado requerer, à repartição fiscal de seu domicílio, cópia integral do Processo Administrativo Tributário em que é parte interessada, nos termos do artigo 64 da Lei nº 10.094/13, *in verbis*:

Art. 64. Ao sujeito passivo ou ao seu representante legal é facultado examinar o processo no recinto das repartições em que tiver curso, observado o seguinte:

I - o sujeito passivo ou seu representante legal poderá requerer cópia de Processo Administrativo Tributário do qual seja parte;

II - o chefe da repartição preparadora poderá autorizar que servidor acompanhe o requerente para reprodução de cópia do processo em estabelecimento prestador de tal serviço.

O dispositivo acima reproduzido tem, como propósito primordial, atender ao princípio do devido processo legal, garantindo, ao administrado, o direito ao contraditório e à ampla defesa.

O fato de o processo ser eletrônico (e-Processo) em nada prejudica o direito de o contribuinte acessar seu conteúdo. Para tanto, bastaria apenas o sujeito passivo, seu representante legal ou procurador devidamente habilitado se dirigir à repartição fiscal e requerer cópia dos autos, sendo prescindível orientações outras para acesso às informações além daquelas dispostas no artigo 64 da Lei nº 10.094/13.

Como se pode extrair dos autos, as provas produzidas pelo auditor fiscal são robustas, detalhadas e suficientemente claras para garantir, à defesa, condições plenas para identificar os elementos que serviram de esteio para a acusação descrita no Auto de Infração.

Destarte, considerando que as planilhas são partes integrantes do Auto de Infração e tendo em vista que foram acostadas aos autos como elementos de prova para embasar a acusação, entendo que não há campo fértil para prosperar a alegação de cerceamento de defesa, haja vista que, à autuada, foi garantido acesso aos autos em sua integralidade e, diferentemente do que assevera a recorrente, todos os elementos necessários para legitimar os lançamentos tributários se encontram presentes nos autos.

O fato é que, tendo conhecimento acerca da existência de tais demonstrativos por meio da nota explicativa e mesmo após tomar ciência da decisão prolatada pela julgadora singular - na qual foram destacados os elementos de prova -, a recorrente, ainda assim, optou por desconsiderar os referidos documentos, insistindo na tese de nulidade.



ESTADO DA PARAÍBA
SECRETARIA DE ESTADO DA FAZENDA
CONSELHO DE RECURSOS FISCAIS

ACÓRDÃO 0688/2022
Página 16

Diante destes fundamentos, não há como acolhermos a preliminar de nulidade ventilada pela defesa, uma vez que, na constituição do crédito tributário, não houve afronta ao artigo 142 do CTN nem ao artigo 41 da Lei nº 10.094/13.

DO PEDIDO DE DILIGÊNCIA

Com vistas a comprovar a regularidade de suas operações, a autuada, ao tempo que protesta pela produção de todos os meios de prova em direito admitidos, requer a realização de perícia contábil/diligência.

No caso vertente, concluímos pela desnecessidade de se recorrer a este procedimento para elucidação da matéria suscitada. Conforme restará demonstrado quando da análise do mérito, os elementos carreados aos autos são suficientes para formar o convencimento desta relatoria, tornando prescindível a realização de diligência fiscal para o deslinde da lide.

Portanto, tendo em vista a desnecessidade de solução da demanda via diligência fiscal, rejeito o pedido da defesa, vez que ausente o requisito estabelecido no artigo 61 da Lei nº 10.094/13¹.

Passemos ao mérito.

0600 – FALTA DE RECOLHIMENTO DO ICMS – BENS E/OU MERCADORIAS DESTINADOS A CONSUMIDOR FINAL NÃO CONTRIBUINTE DO ICMS

Segundo o agente fazendário responsável pela autuação, a empresa, na condição de responsável pelo recolhimento do tributo devido em favor do Estado da Paraíba, teria calculado a parcela do ICMS para a Unidade Federada de destino de forma equivocada, relativamente a diversas operações destinadas a consumidores finais não contribuintes do

¹Art. 61. Para os efeitos desta Lei, entende-se por diligência a realização de ato por ordem da autoridade competente para que se cumpra uma exigência processual ou qualquer outra providência que vise à elucidação da matéria suscitada. (g. n.)



ESTADO DA PARAÍBA
SECRETARIA DE ESTADO DA FAZENDA
CONSELHO DE RECURSOS FISCAIS

ACÓRDÃO 0688/2022
Página 17

ICMS, contrariando, assim, os artigos 2º, § 1º, VII; 3º, XVI; 45, I, “j”, 2; 38-A, II, do RICMS/PB:

Art. 2º O imposto incide sobre:

(...)

§ 1º O imposto incide também:

(...)

VII - sobre as operações e prestações interestaduais que destinem mercadorias, bens e serviços a consumidor final não contribuinte do imposto localizado neste Estado, e corresponde à diferença entre a alíquota interna deste Estado e a alíquota interestadual, inclusive quando realizadas diretamente no estabelecimento comercial, exceto quando do autoconsumo;

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

(...)

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;

Art. 45. O local da operação ou da prestação para os efeitos da cobrança do imposto e definição de estabelecimento responsável é:

(...)

I - tratando-se de mercadoria ou bem, observado o disposto nos §§ 1º e 2º:

(...)

j) relativamente ao pagamento da diferença de alíquotas:

(...)

2. o do estabelecimento remetente de mercadorias ou bem destinados a consumidor final não contribuinte do imposto, na hipótese do inciso XVI do “caput” do art. 3º;

Art. 38-A. Na hipótese do inciso VII do “caput” do § 1º do art. 2º, a responsabilidade pelo recolhimento do imposto correspondente à diferença entre a alíquota interna deste Estado e a interestadual caberá ao:

(...)



ESTADO DA PARAÍBA
SECRETARIA DE ESTADO DA FAZENDA
CONSELHO DE RECURSOS FISCAIS

ACÓRDÃO 0688/2022
Página 18

II - remetente e ao prestador, localizados em outra unidade da Federação, inclusive o optante pelo Simples Nacional, quando o destinatário deste Estado não for contribuinte do imposto.

Como medida punitiva para a conduta infracional evidenciada, foi aplicada a multa prevista no artigo 82, II, “e”, 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:

(...)

II - de 50% (cinquenta por cento):

(...)

e) aos que deixarem de recolher o imposto no todo ou em parte, nas demais hipóteses não contidas neste artigo;

A partir das considerações trazidas pela impugnante, a julgadora monocrática, acolhendo em parte os argumentos da defesa, excluiu parcela do crédito tributário em razão de haver identificado *(i)* cobrança em duplicidade por terem sido consideradas, para efeito de apuração do montante devido, operações para entrega futura (CFOP 6.922) e de remessa (CFOP 6.117); *(ii)* exigência sobre operações isentas por força do Convênio ICMS nº 01/99; e *(iii)* cobrança sobre notas fiscais de devolução de mercadorias, emitidas pela própria autuada para acobertar entradas de mercadorias devolvidas pelos não contribuintes do ICMS (CFOP 2.202 e 2.411), o que resultou no cancelamento de R\$ 11.847,01 (onze mil, oitocentos e quarenta e sete reais e um centavo) de ICMS e R\$ 5.923,51 (cinco mil, novecentos e vinte e três reais e cinquenta e um centavos) de multa por infração.

No que concerne às alterações promovidas pela instância *a quo*, havemos de ratificá-las, uma vez que, além de terem sido realizadas em observância à legislação de regência; não estando sujeitas a recurso de ofício, reputam-se definitivas, nos termos do artigo 92, parágrafo único, da Lei nº 10.094/13:

Art. 92. São definitivas as decisões:

(...)

Parágrafo único. Serão também definitivas as decisões de primeira instância na parte que não for objeto de recurso voluntário ou não estiver sujeita a recurso de ofício.



ESTADO DA PARAÍBA
SECRETARIA DE ESTADO DA FAZENDA
CONSELHO DE RECURSOS FISCAIS

ACÓRDÃO 0688/2022
Página 19

Em seu recurso voluntário, o sujeito passivo aponta que, não obstante a julgadora haver reconhecido a isenção do ICMS relativamente às operações com fármacos e medicamentos relacionados no Anexo Único do Convênio ICMS nº 87/02, não expurgou as notas fiscais nas quais foram consignados aqueles produtos, sob o fundamento de que a defesa não apresentara provas de que, nas operações realizadas com órgãos públicos, havia sido comprovada a desoneração do ICMS.

Visando atestar o cumprimento da condição para reconhecimento da isenção, a recorrente colacionou as notas fiscais nº 297646, 320320, 324503, 325286, 325285, 326344, 326901 e 246953.

Inicialmente, convém observarmos o que dispõe o artigo 6º, XXVIII, do RICMS/PB:

Art. 6º São isentas do imposto:

(...)

XXVIII – até 31 de julho de 2005², as operações realizadas com os fármacos e medicamentos relacionados no Anexo 105 - Lista de Fármacos e Medicamentos, destinados a órgãos da Administração Pública Direta e Indireta Federal, Estadual e Municipal e a suas fundações públicas, observado o disposto no § 27 e no inciso XXIV do art. 87 (Convênios ICMS 87/02, 126/02 e 45/03);

(...)

§ 27. A isenção prevista no inciso XXVIII fica condicionada a que (Convênio ICMS 87/02):

I – os fármacos e medicamentos estejam beneficiados com isenção ou alíquota zero dos Impostos de Importação ou sobre Produtos Industrializados;

II - a parcela relativa à receita bruta decorrente das operações previstas no inciso XXVIII esteja desonerada das contribuições do PIS/PASEP e COFINS;

III - o contribuinte abata do preço da mercadoria o valor equivalente ao imposto que seria devido se não houvesse a isenção, indicando expressamente no documento fiscal;

Nova redação dada ao inciso III do § 27 do art. 6º pelo art. 1º do Decreto nº 31.271/10 (DOE de 12.05.10).

Revogado o inciso III do § 27 do art. 6º pelo art. 1º do Decreto nº 32.990/12 - DOE de 12.05.10. (Convênio ICMS 50/12). OBS: Efeitos a partir de 30.05.12

² Prorrogado até 30.04.2024 o prazo do inciso XXVIII do art. 6º pelo inciso I do art. 1º do Decreto nº 41.947/21 -DOE de 27.11.2021 (Convênio ICMS 178/21).



ESTADO DA PARAÍBA
SECRETARIA DE ESTADO DA FAZENDA
CONSELHO DE RECURSOS FISCAIS

ACÓRDÃO 0688/2022
Página 20

III - o contribuinte abata do preço dos respectivos produtos, contido nas propostas vencedoras do processo licitatório, o valor equivalente ao imposto que seria devido se não houvesse a isenção, demonstrando a dedução, expressamente, no documento fiscal (Convênio ICMS 57/10); (g. n.)

Da leitura do dispositivo acima reproduzido, depreende-se, de pronto, que a condição inicialmente prevista no inciso III não mais se exige para fruição do benefício da isenção de que trata o artigo 6º, XXVIII, do RICMS/PB.

Feito o registro, passemos ao exame das notas fiscais indicadas pela recorrente³.

NF-e nº	Data de Emissão	Produto Beneficiado c/ Isenção	NCM	Observação	ICMS a Excluir (R\$)
297646	21/11/2019	Metformina 500 mg	3004.90.49	Item 172 do Anexo 105 do RICMS/PB	9,79
320320	01/10/2020	Ciprofloxacina 500 mg	3004.90.49	Item 24 do Anexo 105 do RICMS/PB	11,88
324503	16/11/2020	Salbutamol 100 mcg	3004.90.39	Item 90 do Anexo 105 do RICMS/PB	70,56
325286	26/11/2020	Propranolol Cloridrato	3004.90.36	Item 173 do Anexo 105 do RICMS/PB	4,80
325285	26/11/2020	Propranolol Cloridrato	3004.90.36	Item 173 do Anexo 105 do RICMS/PB	9,60
326344	11/12/2020	Losartana Potássica 500 mg	3004.90.69	Item 178 do Anexo 105 do RICMS/PB	30,24
326901	17/12/2020	Sinvastatina 20 mg	3004.90.59	Item 94 do Anexo 105 do RICMS/PB	5,24
246953	15/03/2018	Imunoglobulina Humana Anti-RH (D) 300 mcg	3002.12.39	NCM não consta no Anexo 105 do RICMS/PB	0,00

Da tabela supra, extrai-se que, à exceção da nota fiscal nº 246953, assiste razão à recorrente, haja vista as operações realizadas com os produtos acima elencados estarem acobertadas pela isenção do ICMS.

³ A análise recairá sobre os documentos apresentados no recurso voluntário, pois, quanto aos demais documentos relacionados pela defesa em sua impugnação, cujas exclusões não foram acatadas pela primeira instância, reputa-se definitiva a decisão singular, nos termos dos artigos 77, § 1º e 92, parágrafo único, da Lei nº 10.094/13:

Art. 77. Da decisão contrária ao contribuinte caberá recurso voluntário, com efeito suspensivo, para o Conselho de Recursos Fiscais, no prazo de 30 (trinta) dias, contado da data da ciência da sentença.

§ 1º O recurso que versar sobre uma ou algumas das infrações ou lançamentos implicará no reconhecimento da condição de devedor relativo à parte não litigiosa, ficando definitivamente constituído o crédito tributário.

Art. 92. São definitivas as decisões:

(...)

Parágrafo único. Serão também definitivas as decisões de primeira instância na parte que não for objeto de recurso voluntário ou não estiver sujeita a recurso de ofício.



ESTADO DA PARAÍBA
SECRETARIA DE ESTADO DA FAZENDA
CONSELHO DE RECURSOS FISCAIS

ACÓRDÃO 0688/2022
Página 21

DO CRÉDITO TRIBUTÁRIO

Mantendo-se as exclusões realizadas na instância monocrática pelos motivos expostos e a elas adicionando os valores de ICMS indicados na tabela acima, o crédito tributário efetivamente devido pelo sujeito passivo passou a apresentar a seguinte configuração⁴:

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 (R\$)
0600 - FALTA DE RECOLHIMENTO DO ICMS - BENS E/OU MERCADORIAS DESTINADOS A CONSUMIDOR FINAL NÃO CONTRIBUINTE DO ICMS	fev/17	279,71	139,85	7,67	3,83	272,04	136,02	408,06
	mar/17	1.029,69	514,85	498,40	249,20	531,29	265,65	796,94
	jul/17	775,09	387,55	612,98	306,49	162,11	81,06	243,17
	set/17	2.075,21	1.037,61	0,00	0,00	2.075,21	1.037,61	3.112,82
	jan/18	1.071,85	535,92	41,87	20,93	1.029,98	514,99	1.544,97
	mar/18	2.039,92	1.019,96	260,24	130,12	1.779,68	889,84	2.669,52
	mai/18	3.213,81	1.606,91	204,33	102,17	3.009,48	1.504,74	4.514,22
	nov/18	933,45	466,73	467,09	233,55	466,36	233,18	699,54
	dez/18	1.567,82	783,91	284,18	142,09	1.283,64	641,82	1.925,46
	abr/19	369,08	184,54	317,93	158,96	51,15	25,58	76,73
	jun/19	969,09	484,55	969,09	484,55	0,00	0,00	0,00
	ago/19	7.610,22	3.805,11	1.283,62	641,81	6.326,60	3.163,30	9.489,90
	nov/19	7.360,27	3.680,14	525,52	262,76	6.834,75	3.417,38	10.252,13
	jan/20	1.119,83	559,92	0,00	0,00	1.119,83	559,92	1.679,75
	fev/20	2.320,90	1.160,45	120,00	60,00	2.200,90	1.100,45	3.301,35
	abr/20	2.926,87	1.463,44	201,90	100,95	2.724,97	1.362,49	4.087,46
	mai/20	686,17	343,09	0,00	0,00	686,17	343,09	1.029,26
out/20	344,64	172,32	344,64	172,32	0,00	0,00	0,00	
nov/20	5.854,62	2.927,31	3.286,63	1.643,32	2.567,99	1.284,00	3.851,99	
dez/20	3.194,43	1.597,22	2.551,15	1.275,58	643,28	321,65	964,93	
TOTAIS (R\$)		45.742,67	22.871,38	11.977,24	5.988,62	33.765,43	16.882,76	50.648,19

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

⁴ A exclusão referente à nota fiscal nº 320320, emitida em 1º de outubro de 2020, não produziu efeito sobre o crédito tributário devido, uma vez que, na decisão singular, já fora registrado que, para o período em referência, não havia crédito tributário a ser exigido do contribuinte.



ESTADO DA PARAÍBA
SECRETARIA DE ESTADO DA FAZENDA
CONSELHO DE RECURSOS FISCAIS

ACÓRDÃO 0688/2022
Página 22

parcialmente procedente o Auto de Infração de Estabelecimento nº 93300008.09.00000258/2021-86, lavrado em 20 de fevereiro de 2021 em desfavor da empresa DROGAFONTE LTDA., declarando devido o crédito tributário no valor total de R\$ 50.648,19 (cinquenta mil, seiscentos e quarenta e oito reais e dezenove centavos), sendo R\$ 33.765,43 (trinta e três mil, setecentos e sessenta e cinco reais e quarenta e três centavos) de ICMS, por afronta aos artigos 2º, § 1º, VII; 3º, XVI; 45, I, “j”, 2; 38-A, II, todos do RICMS/PB e R\$ 16.882,76 (dezesesseis mil, oitocentos e oitenta e dois reais e setenta e seis centavos) a título de multa por infração, com fulcro no artigo 82, II, “e”, da Lei nº 6.379/96.

Ao tempo que cancelo, por indevida, a quantia de R\$ 17.965,86 (dezesete mil, novecentos e sessenta e cinco reais e oitenta e seis centavos), sendo R\$ 11.977,24 (onze mil, novecentos e setenta e sete reais e vinte e quatro centavos) de ICMS e R\$ 5.988,62 (cinco mil, novecentos e oitenta e oito reais e sessenta e dois centavos) de multa por infração.

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

Segunda Câmara de Julgamento, sessão realizada por meio de videoconferência em 15 de dezembro de 2022.

Sidney Watson Fagundes da Silva
Conselheiro Relator