



Conselho de Recursos Fiscais

Processo nº 140.635.2012-9

Acórdão nº 457/2015

Recursos HIE/VOL/CRF-191/2014

1º Recorrente:	GERENCIA EXEC. DE JULGAMENTO DE PROCESSOS FISCAIS.
1º Recorrida:	BOMPREÇO SUPERMERCADOS DO NORDESTE LTDA.
2º Recorrente:	BOMPREÇO SUPERMERCADOS DO NORDESTE LTDA.
2º Recorrida:	GERENCIA EXEC. DE JULGAMENTO DE PROCESSOS FISCAIS.
Preparadora:	RECEBEDORIA DE RENDAS DE CAMPINA GRANDE.
Autuante:	MARCELO CRUZ DE LIRA E MÔNICA GONÇALVES SOUZA MIGUEL
Relator:	CONS. JOÃO LINCOLN DINIZ BORGES.

INDICAR COMO ISENTAS DO ICMS OPERAÇÕES SUJEITAS AO IMPOSTO ESTADUAL. RECOLHIMENTO EFETUADO. CRÉDITO INDEVIDO. DECADÊNCIA PARCIAL. ESTABELECIMENTO COMERCIAL. ILEGITIMIDADE NA APROPRIAÇÃO DE CRÉDITO DE ENERGIA ELÉTRICA. PADARIA EM SUPERMERCADO. DECISÃO JUDICIAL. REDUÇÃO DA MULTA PROMOVIDA. AUTO DE INFRAÇÃO PARCIALMENTE PROCEDENTE. MANUTENÇÃO DA DECISÃO RECORRIDA. RECURSO HIERÁQUICO E VOLUNTÁRIO DESPROVIDOS.

- Reconhecimento da acusação lastreada na constatação de que a isenção do ICMS relativo às operações com preservativos, classificados no código 4014.10.00 da NBMSH, diante da condição do benefício fiscal à obrigação de indicar, expressamente, na nota fiscal o valor equivalente ao imposto que seria devido se não houvesse isenção, com recolhimento atestado nos autos.

- Em face da constatação de crédito indevido apurado em declaração de operações sujeitas ao imposto, vindo a eclodir em falta de pagamento do ICMS em cada período de competência, tem-se que o prazo decadencial, para lançamento de ofício, segue o disciplinamento segundo o qual a sua contagem tem início a partir da eclosão do fato gerador, conforme previsão contida no artigo 150, §4º do CTN, e não do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado (art. 173, I), diante da inexistência de pressupostos materiais capazes de inferir em dolo, fraude ou simulação, fato que fulminou de decadência parte dos lançamentos indiciários.

- O aproveitamento de créditos fiscais referentes às aquisições de energia elétrica para consumo no estabelecimento supermercadista deve obedecer aos parâmetros exigidos na legislação do ICMS do Estado da Paraíba. Decisão recente do STJ, amparada na legislação do IPI, considera ilegítima a apropriação dos créditos fiscais oriundos das aquisições de energia elétrica não havendo a caracterização de processo de industrialização no âmbito dos supermercados, acarretando a necessidade de se glosar todo o crédito fiscal referente a energia elétrica utilizado no processo de panificação.

- Redução da multa em decorrência de advento de lei mais benéfica ao contribuinte.

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

A C O R D A M os membros deste Conselho de Recursos Fiscais, à unanimidade, e de acordo com o voto do relator, pelo recebimento do Recurso Hierárquico, por regular, e do Recurso Voluntário, por regular e tempestivo, e quanto ao mérito pelo **DESPROVIMENTO DE AMBOS**, mantendo a sentença monocrática que julgou **PARCIALMENTE PROCEDENTE** o Auto de Infração de Estabelecimento nº **93300008.09.00003058/2012-94**, lavrado em 21/11/2012, contra a empresa **BOMPREÇO SUPERMERCADOS DO NORDESTE LTDA.**, inscrição estadual nº 16.122.368-0, já qualificada nos autos, declarando devido o crédito tributário no valor de **R\$ 36.196,55 (trinta e seis mil, cento e noventa e seis reais e cinquenta e cinco centavos)**, sendo **R\$ 15.664,45 (quinze mil, seiscentos e sessenta e quatro reais e quarenta e cinco centavos)** de ICMS, por infração aos artigos 106, c/c. art. 52, art. 54 e §2º, I e II, art. 2º e art. 3º, art. 60, I, “b” e III, “d” e I e 74 c/c 75, §1º, todos do RICMS-PB, aprovado pelo Decreto 18.930/97 e **R\$ 20.532,10 (vinte mil, quinhentos e trinta e dois reais e dez centavos)** de multa por infração nos termos do 82, IV e V, “h”, da Lei nº 6.379/96.

Ao tempo em que mantenho cancelado, por indevido, o valor de R\$ 7.367,62, sendo R\$ 479,45 de ICMS e R\$ 6.888,17 de multa por infração.

Ressalte-se que o contribuinte reconheceu o crédito tributário decorrente da infração 1 acima, com quitação, de forma total, conforme se vislumbra nos DAR's inseridos às fls. 145 a 180 dos autos.

Desobrigado do Recurso Hierárquico, na expressão do art. 84, parágrafo único, IV, da Lei nº 10.094/13.

P.R.I.

Sala das Sessões Pres. Gildemar Pereira de Macedo, em 11 de setembro de 2015.

João Lincoln Diniz Borges
Cons. Relator

Gianni Cunha da Silveira Cavalcante
Presidente

Participaram do presente julgamento os Conselheiros, PATRÍCIA MÁRCIA DE ARRUDA BARBOSA, MARIA DAS GRAÇAS DONATO DE OLIVEIRA LIMA, DOMÊNICA COUTINHO DE SOUZA FURTADO, ROBERTO FARIAS DE ARAÚJO e FRANCISCO GOMES DE LIMA NETTO.

Assessora Jurídica

**GOVERNO
DA PARAÍBA****RECURSOS HIE/VOL Nº 191/2014**

1º Recorrente	: GERENCIA EXEC. DE JULGAMENTO DE PROCESSOS FISCAIS.
1º Recorrida	: BOMPREÇO SUPERMERCADOS DO NORDESTE LTDA.
2º Recorrente	: BOMPREÇO SUPERMERCADOS DO NORDESTE LTDA.
2º Recorrida	: GERENCIA EXEC. DE JULGAMENTO DE PROCESSOS FISCAIS.
Preparadora	: RECEBEDORIA DE RENDAS DE CAMPINA GRANDE.
Autuante	: MARCELO CRUZ DE LIRA E MÔNICA GONÇALVES SOUZA MIGUEL
Relator	: CONS. JOÃO LINCOLN DINIZ BORGES.

INDICAR COMO ISENTAS DO ICMS OPERAÇÕES SUJEITAS AO IMPOSTO ESTADUAL. RECOLHIMENTO EFETUADO. CRÉDITO INDEVIDO. DECADÊNCIA PARCIAL. ESTABELECIMENTO COMERCIAL. ILEGITIMIDADE NA APROPRIAÇÃO DE CRÉDITO DE ENERGIA ELÉTRICA. PADARIA EM SUPERMERCADO. DECISÃO JUDICIAL. REDUÇÃO DA MULTA PROMOVIDA. AUTO DE INFRAÇÃO PARCIALMENTE PROCEDENTE. MANUTENÇÃO DA DECISÃO RECORRIDA. RECURSO HIERÁQUICO E VOLUNTÁRIO DESPROVIDOS.

- Reconhecimento da acusação lastreada na constatação de que a isenção do ICMS relativo às operações com preservativos, classificados no código 4014.10.00 da NBMSH, diante da condição do benefício fiscal à obrigação de indicar, expressamente, na nota fiscal o valor equivalente ao imposto que seria devido se não houvesse isenção, com recolhimento atestado nos autos.

- Em face da constatação de crédito indevido apurado em declaração de operações sujeitas ao imposto, vindo a eclodir em falta de pagamento do ICMS em cada período de competência, tem-se que o prazo decadencial, para lançamento de ofício, segue o disciplinamento segundo o qual a sua contagem tem início a partir da eclosão do fato gerador, conforme previsão contida no artigo 150, §4º do CTN, e não do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado (art. 173, I), diante da inexistência de pressupostos materiais capazes de inferir em dolo, fraude ou simulação, fato que fulminou de decadência parte dos lançamentos indiciários.

- O aproveitamento de créditos fiscais referentes às aquisições de energia elétrica para consumo no estabelecimento supermercadista deve obedecer

aos parâmetros exigidos na legislação do ICMS do Estado da Paraíba. Decisão recente do STJ, amparada na legislação do IPI, considera ilegítima a apropriação dos créditos fiscais oriundos das aquisições de energia elétrica não havendo a caracterização de processo de industrialização no âmbito dos supermercados, acarretando a necessidade de se glosar todo o crédito fiscal referente a energia elétrica utilizado no processo de panificação.

- Redução da multa em decorrência de advento de lei mais benéfica ao contribuinte.

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

RELATÓRIO

Examinam-se, neste Colegiado, os Recursos Hierárquico e Voluntário, nos moldes dos artigos 80 e 77 da Lei nº 10.094/13, diante da sentença prolatada na instância prima que considerou **PARCIALMENTE PROCEDENTE** o Auto de Infração de Estabelecimento nº 93300008.09.00003058/2012-94, lavrado em 21/11/2012.

O Auto de Infração acima citado aponta que a recorrente cometeu a seguinte infração:

INDICAR COMO ISENTAS DO ICMS, OPERAÇÕES C/MERCADORIAS SUJEITAS AO IMPOSTO ESTADUAL >> Falta de recolhimento do imposto estadual, face a ausência de débito(s) do imposto nos livros próprios, em virtude de o contribuinte ter indicado nos(s) documento(s) fiscal(is) operações com mercadorias tributáveis como sendo isenta(s) do ICMS.

Nota Explicativa:

VENDAS DE PRESERVATIVOS – NBM/SH 4014.10.00 – SEM OBSERVÂNCIA DO ABATIMENTO NO PREÇO DA MERCADORIA DO VALOR EQUIVALENTE AO IMPOSTO QUE SERIA DEVIDO SE NÃO HOUVESSE A ISENÇÃO CONFORME ART. 6º, XXIII DO RICMS/PB, DO IMPOSTO APROVADO PELO DEC. 18.930/97.

CRÉDITO INDEVIDO (crédito maior que o permitido) >> Contrariando dispositivos legais, o contribuinte creditou-se do ICMS destacado em documento(s) fiscal(is) em valor maior que o permitido, resultando na falta de recolhimento do imposto estadual.

Nota Explicativa:

TAL IRREGULARIDADE EVIDENCIOU-SE PELO FATO DE O CONTRIBUINTE, EM DESACORDO COM A LEGISLAÇÃO TRIBUTÁRIA PERTINENTE, UTILIZOU-SE INDEVIDAMENTE DE CRÉDITOS FISCAIS, EM DECORRÊNCIA DE AQUISIÇÃO DE ENERGIA ELÉTRICA EM DESACORDO COM O PERMITIDO PELA LEGISLAÇÃO, NO QUE DIZ RESPEITO À INOBSERVÂNCIA DO ART. 72, §1º, II, DO RICMS/PB, APROVADO PELO DEC. 18.930/97. TAL FATO OCORREU PORQUE NÃO EXISTE PROCESSO DE INDUSTRIALIZAÇÃO PASSÍVEL DE GARANTIR O CRÉDITO DO ICMS SOBRE A ENERGIA ELÉTRICA CONFORME O ART. 46, DO CTN, EM VIRTUDE DE EXCEÇÃO PREVISTA NO ARTIGO 5º, INCISO I, ALÍNEA “A”, DO DECRETO 7.212/2010.

Foram dados como infringidos os artigos 74 c/c 75, §1º; artigos 106, c/c. art. 52, art. 54 e §2º, I e II, art. 2º e art. 3º, art. 60, I, “b” e III, “d” e I, todos do RICMS/PB, aprovado pelo Decreto 18.930/97. Com proposição das penalidades previstas nos artigos 82, V, “h” e 82, IV, todos da Lei nº 6.379/96.

O lançamento indiciário evidencia um crédito tributário no valor de **R\$ 43.564,17**, sendo **R\$ 16.143,90** de ICMS e **R\$ 27.420,27**, de multa por infração, com ciência proferida, de forma pessoal, em 4/12/2012. (fl. 6)

Inconformada com a autuação, a autuada apresentou reclamação, em 4/12/2012 (*fls.35/141*), alegando, em síntese, a improcedência da exigência fiscal quanto a infração de creditamento indevido de energia elétrica, visto a legitimidade de usufruto creditício da energia consumida no processo de industrialização por força do disposto no art. 72, §1º, II, “b” do RICMS/PB, além de caracterizar a desproporcionalidade da multa aplicada, requerendo a improcedência da exordial. Tendo complementado sua peça de defesa com juntada de documentos, laudo técnico da empresa INDECO onde consta os percentuais de consumo de energia elétrica nos diversos setores da empresa.

Às fls. 143 consta Termo de Juntada pertinente aos comprovantes de recolhimento de parcela do auto de infração, reconhecida devida sobre a acusação de falta de recolhimento de ICMS por ausência de débito do imposto em operações tributadas indicadas como isentas (fls. 144-180).

Por sua vez, os autuantes ofereceram contestação conforme fls. 183/201, alegando proceder a infração de crédito indevido por inexistir direito ao creditamento de ICMS na aquisição de energia elétrica consumida em estabelecimento que não realiza processo de industrialização, vindo a citar decisão firmada pelo STJ quando do julgamento do Recurso Especial nº 1.117.139-RJ, da lavra do Ministro Luiz Fux.

Em sequência, considera impertinente o laudo Técnico juntado pela empresa por ser de cunho unilateral sem o condão de desvirtuar as acusações contidas na inicial.

Por conclusão, afirma a possibilidade constitucional de aplicação de multa devida, requerendo a procedência das acusações posta na peça vestibular.

Com informação de constarem antecedentes fiscais não correlatas ao caso presente (*fls. 203*), os autos foram conclusos e remetidos para Gerência Executiva de Julgamentos de Processos Fiscais – GEJUP, onde foi distribuído para o julgador fiscal, **Anísio de Carvalho Costa Neto**, que decidiu pela PROCEDÊNCIA PARCIAL do feito fiscal, considerando a ocorrência de decadência de parte dos lançamentos indiciários e a redução da penalidade aplicada, conforme sentença às fls. 219/235 dos autos.

Da decisão proferida, foi fixado o crédito tributário em **R\$ 36.196,55**, sendo **R\$ 15.664,45**, de ICMS e **R\$ 20.532,10**, de multa, promovendo a remessa dos autos ao Conselho de Recursos Fiscais, em sede de recurso de ofício.

Cientificada da decisão de primeira instância, em 10/1/2014, por via postal, com AR (*fl. 238*), a autuada, através de advogado, protocolou Recurso Voluntário perante este Colegiado em 10/2/2014 (*fls. 240-257*), tecendo as seguintes considerações:

- que o procedimento fiscal está viciado por erro de fato ao concluir que a recorrente é empresa comercial, sem considerar que também desenvolve atividade de industrialização de produtos específicos.
- que é legítima a apropriação dos créditos fiscais oriundo da aquisição de energia elétrica, nos termos do art. 155 da Constituição Federal, diante do princípio da não-cumulatividade, bem como do artigo 72, §1º, II, “b” do RICMS/PB, ressaltando o direito ao crédito pelo consumo de energia elétrica nos processos de industrialização efetuados pela empresa;
- que existe um Laudo Técnico indicando que o consumo de energia destinada ao processo de industrialização da empresa corresponde a um percentual de 50,1% da demanda/consumo total;
- que além de ser fato notório o seu consumo no processo de industrialização da empresa, laudo técnico, anexado ao processo, fornece um percentual de consumo por cada setor produtivo;
- que a fiscalização desprezou o conceito de industrialização ao adotar o entendimento isolado de que a atividade desenvolvida fora excluída do conceito previsto na Legislação Federal contida no art. 5º, inciso I, alínea “a” do Decreto nº 7.212/2010 – Regulamento do IPI, ignorando que o estabelecimento comercial que consome energia elétrica em determinado processo industrial tem direito ao crédito fiscal;
- que há precedente de julgamentos administrativo e judicial sobre a possibilidade de creditamento proporcional do ICMS oriundo da energia elétrica consumida no processo de industrialização;
- que as multas aplicadas pela fiscalização são exorbitantes, injustas e abusivas, com nítido caráter confiscatório.

Por conclusão, que deve ser levado em consideração o benefício da dúvida em prol do contribuinte, conforme prevê o art. 112, do CTN, requerendo que seja decretada a improcedência do auto de infração, protestando por todos os meios de prova admitidos no direito.

Por seu turno, os autuantes se manifestaram em Contra-Arrazoado (*fls. 287-293*), que a decisão singular não levou em consideração a ocorrência de dolo e fraude na conduta de se apropriar de crédito indevido do ICMS, culminando por declarar extinto pela decadência parte dos valores apurados no exercício de 2007. Aduzem que todos os documentos e relatórios juntados asseguram que a conduta dolosa da autuada, ao se apropriar de crédito indevido, seguiu no intuito de fraudar a fiscalização tributária ao

inserir elementos inexatos nos livros fiscais, fato que está devidamente tipificado no art. 1º da Lei nº 8.137/90.

A respeito da redução da penalidade, reconhecem a retroatividade de lei que comine penalidade menos severa em consonância com a legislação em vigor.

Assim, requer a reforma da sentença singular para manter inalterado o crédito tributário apurado no auto de infração.

Remetidos, os autos, a este Colegiado, foram, a mim, distribuídos.

Este é o relatório.

VOTO

Em pauta os Recursos Hierárquico e Voluntário, diante da decisão tomada pelo julgador singular de procedência parcial dos lançamentos indiciários.

De início, essa relatoria ressalta não haver nos autos elementos processuais capazes de invalidar o feito fiscal por vício formal ou material, em virtude de estarem corretamente delineadas, na peça acusatória, a natureza da infração e a pessoa do infrator, não se vislumbrando qualquer defeito de forma.

Dessa feita, necessário separar as infrações com base no procedimento de aferição adotado pela fiscalização, no fito de tornar o desfecho da questão mais objetivo e claro, sendo mais compreensivo para as partes interessadas, uma vez que os trâmites estão dentro das diretrizes regulamentares do imposto.

Infração 1:

INDICAR COMO ISENTAS DO ICMS, OPERAÇÕES C/MERCADORIAS SUJEITAS AO IMPOSTO ESTADUAL:

Nesta denúncia, o contribuinte considerou como isentas as saídas de preservativos, conforme demonstrativo (fls. 19-32), sendo atuada pela fiscalização por deixar de observar as exigências da legislação em vigor.

Com efeito, a legislação do ICMS concede o benefício da isenção nas saídas internas de preservativos, conforme dispõe o art. 6º, XIII, do RICMS/PB, *verbis*:

Art. 6º São **isentas** do imposto:
(...)

XXIII - até 30 de abril de 2007, **as operações com preservativos**, classificados no código 4014.10.00 da Nomenclatura Brasileira de Mercadorias - Sistema Harmonizado - NBM/SH, observado o disposto nos **§§ 22 e 29** (Convênio ICMS 116/98 e 119/03);

Acontece, que, para a fruição do benefício, se exige que seja, expressamente, demonstrado, na nota fiscal, a dedução do valor do imposto dispensado do preço da mercadoria, conforme disciplina o § 22, do art. 6º, do RICMS/PB, *verbis*:

§ 22. O benefício fiscal previsto no inciso XXIII, fica condicionado a que 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 (Convênio ICMS 116/98).

Dessa forma, ao não agir de acordo com a legislação, por não abater do valor da mercadoria, o imposto que seria devido se não houvesse a isenção, o contribuinte não poderia usufruir do benefício fiscal.

O dispositivo acima transcrito condiciona o gozo do benefício à obrigação de indicar, expressamente, na nota fiscal o valor do imposto devido, caso não houvesse isenção, o qual deverá ser abatido do preço final da mercadoria.

Neste sentido, o CTN considera que os dispositivos que concedem isenção dever ser interpretados literalmente, conforme expressa o art. 111:

Art. 111. Interpreta-se literalmente a legislação tributária que disponha sobre:

(...)

II - outorga de isenção;

Tal repercussão tributária teve reconhecimento pleno da recorrente que procedeu ao recolhimento da infração apurada, conforme se vê no Termo de Juntada contendo as guias de DAR's, pertinentes ao crédito tributário apurado.

Como se vê, com o conseqüente recolhimento do crédito tributário que lhe foi decorrente, conforme documentos de fls. 145 a 180, não resta dúvida em chancelar a procedência do feito fiscal, dando como encerrada a lide, na forma do art. 156, inciso I do CTN.

Infração 2:

UTILIZOU-SE INDEVIDAMENTE DE CRÉDITOS FISCAIS, EM DECORRÊNCIA DE AQUISIÇÃO DE ENERGIA ELÉTRICA EM DESACORDO COM O PERMITIDO PELA LEGISLAÇÃO:

Antes de adentrar ao mérito da questão, examinaremos em primeiro lugar, a extinção dos créditos tributários referentes ao período de janeiro a março de 2007, declarados pela Primeira Instância, em razão da decadência.

Como se sabe, o Código Tributário Nacional - CTN estabelece, como regra geral, que a Fazenda Pública poderá constituir o crédito tributário, pelo lançamento, em até 5 (cinco) anos, contados do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado. Tal dispositivo encontra-se inserido no artigo 173, I, da norma geral tributária, que abaixo transcrevemos:

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;

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

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

(...)

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

Assim, 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, conforme estipulado no art. 150, § 4º, do CTN, acima transcrito.

Seguindo a linha do CTN, a legislação estadual da Paraíba, considerando que, com a entrega da declaração, o Fisco detém todas as informações do contribuinte de forma a proceder à homologação, estabeleceu, através da Lei nº 10.094/2013, o prazo decadencial de 5 (cinco) anos, contados da data da ocorrência do fato gerador, para os contribuintes que tivessem realizado a entrega da declaração ou recolhido a menor o imposto declarado, conforme prevê o art. 22, § 3º, que abaixo reproduzimos:

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

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

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

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

Como se observa, tanto o art. 150, § 4º do CTN, como o art. 22, § 3º, da Lei Estadual nº 10.094/2013, remetem à data de ocorrência do fato gerador, para a contagem do lustro decadencial. Note-se que o dispositivo da Lei Estadual foi ainda mais preciso ao introduzir a expressão: " *contado exatamente da data da ocorrência do fato gerador*" .

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, exceto se for comprovada a ocorrência de dolo, fraude ou simulação.

Logo, caso o sujeito passivo registre incorretamente o débito do imposto ou apure de forma indevida o montante a pagar, têm o Fisco o prazo de 5 (cinco) anos, contados da ocorrência do fato gerador, para lançar de ofício a diferença porventura verificada, conforme dispõe os artigos 150, § 4º, do CTN e 22, § 3º, da Lei Estadual nº 10.094/2013, não cabendo outra interpretação para deslocamento desse marco.

Não se perca de vista que não havendo antecipação do pagamento nem a entrega da declaração, a diferença encontrada deve ser providenciada pela Fazenda Estadual, através de lançamento de ofício, contando-se o prazo decadencial a partir do 1º dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado, na forma prescrita pelo art. 173 I, do CTN, supramencionado.

No caso em exame, a denúncia de Crédito Indevido (Crédito Maior que o Permitido) se consubstanciou pelo recolhimento a menor do ICMS, decorrente de operações realizadas no período de 1/1/2007 a 31/12/2009, por ter, a autuada, apurado incorretamente, ao final de cada mês, o montante a pagar, em razão de apropriação de créditos, tidos como indevidos, de energia elétrica.

Assim, tendo o sujeito passivo prestado a devida declaração ao Fisco, aplica-se a regra de do art. 22, § 3º, da Lei Estadual nº 10.094/2013, cabendo à fiscalização se pronunciar, sobre os valores declarados e recolhidos, no prazo de 5 (cinco) anos contados da ocorrência do fato gerador, como disciplina a norma de regência.

Como se vê, o *dia a quo* do prazo decadencial, nos tributos sujeitos ao lançamento por homologação é o fato gerador.

Resta-nos, portanto, identificar quando se dá o fato gerador na hipótese exigida nos autos, de crédito indevido apropriado nos livros fiscais próprios.

Do ponto de vista contábil, ao realizar determinada operação de venda com imposto incidente, o contribuinte promove o lançamento em conta de passivo do "*ICMS a Recolher*" e à contrapartida de um débito na conta "*Despesa com ICMS*", que

é o imposto devido. O pagamento do ICMS se dará pelo crédito da conta "*ICMS a Recuperar*" em contrapartida a um débito no passivo "*ICMS a Recolher*", devendo o saldo credor existente ser debitado em contrapartida a um crédito da conta "*Disponibilidades*". Essa breve descrição deixa claro que os créditos de ICMS do contribuinte, lançados em conta de ativo a *débito contábil*, são indissociáveis do *fato* do pagamento do imposto.

Olhando sob o prisma da escrituração fiscal do ICMS, o imposto destacado na Nota Fiscal de aquisição é lançado como crédito no livro Registro de Entradas. Já o ICMS calculado a cada venda é destacado na Nota Fiscal emitida pelo contribuinte e registrado no livro Registro de Saídas. Ao final do mês, o total de débitos do imposto, que é a despesa tributária total no período será diminuído do total dos créditos apropriados pelas entradas de mercadorias e, deste cotejo de contas, surgirá o valor a pagar em dinheiro ao Fisco. Ou, em caso de saldo favorável ao contribuinte, o valor de crédito a ser transportado ao período subsequente de apuração (hipótese de saldo credor).

Em outras palavras, no que diz respeito ao ICMS, os cálculos dos montantes devidos pelo contribuinte são apurados mensalmente. Assim, no decorrer do lapso temporal de um mês (período de apuração do ICMS), ocorrem inúmeros fatos geradores do ICMS, em relação aos quais, a partir da conjugação das respectivas bases de cálculos e alíquotas, computa-se o valor do imposto a ser recolhido, quantificando-se a obrigação tributária.

Ora, o enxerto de crédito, tido como indevido, na equação resulta em prejuízo ao princípio da não-cumulatividade, na medida em que deflagra o surgimento de um saldo devedor inferior, e conseqüente supressão de pagamento em igual valor.

Assim sendo, no caso do ICMS, que tem o fato gerador efetivado em um único ato – a saída da mercadoria do estabelecimento comercial e industrial que, em cumprimento a determinada legalidade, agrupa o dever de antecipar o recolhimento do imposto devido, depois de compensar o débito com o crédito e apurar saldo devedor do tributo, a regra da decadência nos termos do art. 150, §4º do CTN, deve-se tomar por base, o débito fiscal apurado na Conta Gráfica, que é o fato gerador do ICMS, que consiste na saída de mercadorias documentalmente.

Para melhor ilustrar a matéria transcrevo fragmentos do voto proferido pelo ministro Benedito Gonçalves nos autos do AgRg no REsp 1.199.262/MG, que esclarece a matéria:

“A circunstância apontada pela parte embargada, de que a autuação decorreu de creditamento indevido, é desinfluyente para a solução da controvérsia em comento. Com efeito, como veremos adiante, a jurisprudência consolidada por esta Corte dirime a questão jurídica apresentada a partir da existência, ou não, de pagamento antecipado por parte contribuinte. Para essa finalidade, salvo os casos de dolo, fraude ou simulação, despiciendo se mostra indagar a razão pela qual o contribuinte não realizou o pagamento integral do tributo. Frise-se, ainda,

que, diferentemente do sustentado pela parte embargada, o fato gerador de que trata o art. 150, 4º do CTN se refere ao do débito não adimplido (saldo devedor) e não dos créditos que supostamente foram indevidamente utilizados."

Seguindo este raciocínio, os fatos infringentes, denunciados na presente lide, dizem respeito aos exercícios de 2007, 2008 e 2009. O pórtico acusatório foi lavrado em 21.11.2012, com efetiva ciência em 4.12.2012. Portanto, a decadência se opera para apuração nos meses de janeiro a novembro de 2007 desta situação fiscal. Em relação ao mês de dezembro/2007, o saldo devedor decorrente do confronto entre os créditos e débitos foi apurado no final do período, ou seja, 31.12.2007, logo, tendo a ciência ocorrida em 4.12.2007, não se operou a decadência.

Cabe aqui um breve aparte. Penso que em verdade o termo inicial do prazo decadencial aplicável aos tributos sujeitos ao lançamento por homologação consiste no dia em que é entregue a declaração constitutiva do crédito tributário pelo contribuinte (no caso de Estado da Paraíba - a GIM ou SPED). Afinal, somente com ela (a declaração constitutiva) é que será possível ao Fisco verificar a retidão do cálculo do tributo pelo contribuinte e, ainda, do pagamento por ele antecipado.

No que tange à suscitação de dolo, por parte dos auditores, com vistas à aplicação da exceção prevista do §4º, do art. 150, do CTN, comungo com o entendimento do julgador singular de que a conduta adotada pelo sujeito passivo não é suficiente para evidenciar uma possível fraude ou cunho intencional.

Neste sentido, a Lei nº 4.502/64, no seu art. 72, traz a definição de fraude sob a ótica tributária como: *"toda ação ou omissão dolosa tendente a impedir ou retardar, total ou parcialmente, a ocorrência do fato gerador da obrigação tributária principal, ou a excluir ou modificar as suas características essenciais, de modo a reduzir o montante do imposto devido, ou a evitar ou diferir o seu pagamento"* (g.n.).

Note-se que, ao caso presente não se denota provas cabais de intencionalidade da conduta praticada pela autuada que vem a evidenciar a existência de dolo, não se podendo confundir interpretação errônea de normas tributárias, possível de ocorrer que por parte do contribuinte ou da Fazenda, com o ato penalmente glosado, em que sempre se presume o consentimento viciado e que se objetiva alcançar proveito sabidamente ilícito na relatoria do HC 72.584/RS da lavra do Ministro Maurício Correa, como se pode verificar no seguinte julgado do STJ:

"CRIME CONTRA A ORDEM TRIBUTÁRIA. ICMS. ALÍQUOTAS DIFERENCIADAS. CREDENCIAMENTO. FRAUDE. A fraude pressupõe vontade livre e consciente. Longe fica a configurá-la, tal como tipificado no inciso II do art. 1º da Lei nº 8.137/90, de 27 de dezembro de 1990, o lançamento de crédito, considerada a diferença das alíquotas praticadas no Estado de destino e no de origem. Descabe confundir interpretação errônea de normas tributárias, possível de ocorrer que por parte do contribuinte ou da Fazenda, com o ato penalmente glosado, em que sempre se presume o consentimento viciado e objetivo de alcançar proveito sabidamente ilícito" (STF - HC 72.584/RS. T2. Rel. Ministro Maurício Correa, jul. 17.10.1995 - DJ. 03.05.1996, p. 13900)

Observe-se trecho do voto do eminente Ministro Marco Aurélio Mello neste mesmo HC: "*O que houve foi a impropriedade da interpretação conferida à legislação tributária, e isso pode acontecer, sem configuração de crime, na vida de qualquer contribuinte e, também no atuar da própria Fazenda, o que, aliás, é repetitivo (...) Não vejo na hipótese, o dolo, que inerente ao tipo penal; é elemento subjetivo do tipo penal. Houve, sim, uma culpa, uma imperícia na interpretação da ordem jurídica em vigor, mas não o dolo*".

Dessa forma, comungo com o entendimento de que a caracterização de dolo, fraude ou simulação devem ser devidamente comprovada sem margem de mera impropriedade de interpretação da legislação tributária, devendo ser mantida, neste caso presente, a aplicação do art. 150, §4º, do CTN, para ratificar a decisão de primeira instância e declarar extintos, pela decadência, os créditos tributários ocorridos de janeiro a março de 2007.

No mérito da questão, cabe recordar que a Carta Magna de 88 estabeleceu o caráter não cumulativo do ICMS, onde o montante devido em cada operação deve ser compensado com os valores cobrados nas operações anteriores.

A sistemática evita a oneração excessiva do imposto, fazendo-o incidir, apenas, sobre o valor acrescido em cada fase da cadeia produtiva e de distribuição, conforme disposto no artigo 155 da Constituição Federal, *in verbis*:

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: [Redação dada pela Emenda Constitucional nº 3, de 1993](#)

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;

A tese recursal busca âncora de sustentação de que o crédito tomado se trata de insumos, consumidos nos setores produtivos da empresa (padaria e congelados), tendo a recorrente se manifestado pela legitimidade no aproveitamento desses créditos, conforme estabelecem os artigos 52 e 72, do RICMS/PB, abaixo transcritos:

Art. 52. O imposto é não-cumulativo, compensando-se o que seja devido em cada operação ou prestação de serviços de transporte interestadual e intermunicipal e de comunicação com o anteriormente cobrado por

este Estado ou por outra unidade da Federação, relativamente à mercadoria entrada ou à prestação de serviço recebida, acompanhada de documento fiscal hábil, emitido por contribuinte em situação regular perante o Fisco.

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

I - à entrada de mercadorias, real ou simbólica, no estabelecimento, inclusive a destinada ao seu uso ou consumo ou ao ativo fixo, ou ao recebimento de serviços de transporte interestadual e intermunicipal ou de comunicação, observado o disposto no § 1º deste artigo e § 4º do art. 85;

Com isso, espera obter tratamento igualitário ao da atividade industrial que permite o aproveitamento dos créditos advindos de aquisição de energia elétrica, quando utilizados no processo industrial.

Nesta toada, vale-se de Laudo Técnico fornecido pela empresa INDECO (fls. 90-141), onde é apresentado um percentual de 50,1% (cinquenta e um por cento), no consumo de energia elétrica em suas áreas produtivas, a recorrente espera obter tratamento igualitário ao da atividade industrial que permite o aproveitamento dos créditos advindos de aquisição de energia elétrica, quando utilizados no processo industrial.

De pronto, entendo como inadequada a classificação da atividade de conservação de alimentos feitos em câmaras frigoríficas e similares, como um processo industrial, pois aí não se verifica qualquer transformação.

Assim, considero que a energia elétrica utilizada nessa atividade não configura qualquer atividade industrial para fruição do benefício previsto na legislação, se constituindo em mero consumo, cujo direito à utilização dos créditos somente se dará em 1/1/2020, como prevê o art. 72, §1º, I, do RICMS/PB abaixo transcrito:

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

(...)

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

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

É indubitável que as atividades de panificação e congelamento de alimentos, realizadas por estabelecimento comercial, não se caracterizam como processo de industrialização conforme os seguintes argumentos.

Destacamos que a legislação federal dispõe o que **NÃO** considera industrialização no Decreto nº. 7.212, de 15 de junho de 2010, *in verbis*:

“Art. 5º Não se considera industrialização:

I - o preparo de produtos alimentares, não acondicionados em embalagem de apresentação:

a) na residência do preparador ou em restaurantes, bares, sorveterias, confeitarias, **padarias**, quitandas e semelhantes, desde que os produtos se destinem a venda direta a consumidor; ou” (grifo nosso)

Segue a norma federal supra, dispondo o que considera como embalagem de apresentação para efeitos da caracterização de processo de industrialização:

“Art. 6º Quando a incidência do imposto estiver condicionada à forma de embalagem do produto, entender-se-á (Lei nº 4.502, de 1964, art. 3º, parágrafo único, inciso II):

I - como acondicionamento para transporte, o que se destinar precipuamente a tal fim; e

II - como acondicionamento de apresentação, o que não estiver compreendido no inciso I.

§ 1º Para os efeitos do inciso I do caput, o acondicionamento deverá atender, cumulativamente, às seguintes condições:

I - ser feito em caixas, caixotes, engradados, barricas, latas, tambores, sacos, embrulhos e semelhantes, sem acabamento e rotulagem de função promocional e que não objetive valorizar o produto em razão da qualidade do material nele empregado, da perfeição do seu acabamento ou da sua utilidade adicional; e

II - ter capacidade acima de vinte quilos ou superior àquela em que o produto é comumente vendido, no varejo, aos consumidores.

Por conseguinte, a diferença dos dois conceitos de embalagem não deixa dúvida e só vem a fortalecer as afirmações emanadas pelo julgador singular de que **os setores de padaria e congelados da Autuada não são considerados como processo de industrialização.**

No mesmo sentido, o Parecer Normativo CST nº. 337, de 1970, da Receita Federal do Brasil (Anexo 01) dirime qualquer dúvida que porventura exista na compreensão da norma:

“4. Esclareça-se que sobre o preparo de produtos alimentares em sorveterias, confeitarias, **padarias**, quitandas e semelhantes, desde que se destinem à venda direta a consumidor e não sejam acondicionados em embalagem de apresentação, não há incidência do IPI, **uma vez que a referida operação não é considerada industrialização**, na forma do inciso II do § 4º do art. 1º do RIPI.” (grifo nosso)

Com o mesmo teor, assegura a Instrução Normativa RFB nº 1.071, de 15 de setembro de 2010, que padaria localizada em hipermercado não é indústria, vejamos:

“Art. 109-E. Para fins de contribuição a terceiros, **classificam-se como comerciais ou de serviços**, não exclusivamente, as atividades a seguir enumeradas, desenvolvidas em conjunto ou individualmente, sobre as quais aplicam-se as alíquotas previstas no Anexo II, desta Instrução Normativa, de acordo com os códigos FPAS 515, 566, 574 ou 647:

[...]

II - **panificação, quando realizada em hipermercado, supermercado, mini mercado, mercearia ou armazém**, com a finalidade de ampliar a oferta de produtos (FPAS 515);” (grifo nosso)

A conjuntura que alberga o suposto “processo de industrialização” da Autuada, no que diz respeito à padaria e os setores apensos, carecem de esteio jurídico para configuração de tal mister, pois não são caracterizados como processo de industrialização à luz das normas tributárias, uma vez que seus produtos são vendidos diretamente a **consumidor final** e acondicionados em **embalagem de transporte**, como bem fundamenta a norma, jurisprudência e a realidade fática dos procedimentos comerciais realizados pela recorrente que são de conhecimento comum.

No campo judicial, o STJ vem decidindo repetidamente sobre a impossibilidade do crédito de ICMS no consumo de energia elétrica na panificação e setores de congelados realizados em atividades comerciais, cujas decisões a seguir desaguam:

PROCESSO CIVIL. RECURSO ESPECIAL REPRESENTATIVO DE CONTROVÉRSIA. ARTIGO 543-C, DO CPC. TRIBUTÁRIO. ICMS. CREDITAMENTO (PRINCÍPIO DA NÃO-CUMULATIVIDADE). AQUISIÇÃO DE ENERGIA ELÉTRICA CONSUMIDA NO ESTABELECIMENTO COMERCIAL (SUPERMERCADO). ATIVIDADES DE PANIFICAÇÃO E CONGELAMENTO DE ALIMENTOS. ARTIGO 33, II, "B", DA LEI COMPLEMENTAR 87/96. ARTIGO 46, PARÁGRAFO ÚNICO, DO CTN. DECRETO 4.544/2002 (REGULAMENTO DO IPI). PROCESSO DE INDUSTRIALIZAÇÃO. NÃO CARACTERIZAÇÃO. CREDITAMENTO DO ICMS. IMPOSSIBILIDADE.

1. As atividades de panificação e de congelamento de produtos perecíveis por supermercado não configuram processo de industrialização de alimentos, por força das normas previstas no Regulamento do IPI (Decreto 4.544/2002), razão pela qual inexistente o direito ao creditamento do ICMS pago na entrada da energia elétrica consumida no estabelecimento comercial.

2. A Lei Complementar 87/96, pelo princípio da não-cumulatividade, assegura ao sujeito passivo do ICMS, entre outros, o direito de creditamento do imposto anteriormente cobrado em operações de que tenha resultado a entrada de mercadoria destinada ao uso ou consumo do estabelecimento (artigo 20, caput).

3. O artigo 33, II, da lei complementar em tela, no que concerne ao direito de aproveitamento de crédito de ICMS decorrente da energia elétrica usada ou consumida no estabelecimento, previu o que se segue: "Art. 33. (...) Na aplicação do art. 20 observar-se-á o seguinte: (...) II - a energia elétrica usada ou consumida no estabelecimento dará direito de crédito a partir da data da entrada desta Lei Complementar em vigor;" (redação original) "II – somente dará direito a crédito a entrada de energia elétrica no estabelecimento:

- a) quando for objeto de operação de saída de energia elétrica;*
- b) quando consumida no processo de industrialização;*
- c) quando seu consumo resultar em operação de saída ou prestação para o exterior, na proporção destas sobre as saídas ou prestações totais; e d) a partir de 1º de janeiro de 2003, nas demais hipóteses;" (inciso e alíneas com a redação dada pela Lei Complementar 102, de 11 de julho de 2000)*
- "d) a partir de 1º de janeiro de 2007, nas demais hipóteses;" (alínea com*

a redação dada pela Lei Complementar 114, de 16 de dezembro de 2002) "d) a partir de 1º de janeiro de 2011, nas demais hipóteses;" (redação dada pela Lei Complementar 122, de 12 de dezembro de 2006) (...)"

4. A redação original do inciso II, do artigo 33, da Lei Complementar 87/96, preceituava que a energia elétrica genericamente usada ou consumida no estabelecimento geraria direito ao creditamento do ICMS, a partir de 1º.11.1996 (data da entrada em vigor da aludida lei complementar).

5. Deveras, com o advento da Lei Complementar 102/2000 (entrada em vigor em 1º.08.2000), a entrada de energia elétrica no estabelecimento somente ensejaria direito de crédito: (i) quando objeto de operação de saída de energia elétrica (alínea "a"); (ii) quando consumida no processo de industrialização (alínea "b"); (iii) quando seu consumo resultar em operação de saída ou prestação para o exterior (alínea "c"); e (iv) a partir de 1º de janeiro de 2003, nas demais hipóteses (alínea "d").

6. A Lei Complementar 114, de 16 de dezembro de 2002 (vigência a partir de 17.12.2002), no que concerne às hipóteses diversas das previstas nas alíneas "a", "b" e "c", do inciso II, do artigo 33, da Lei Kandir, dispôs que haveria direito de creditamento de ICMS na entrada de energia elétrica no estabelecimento a partir de 1º de janeiro de 2007.

7. Por fim, a Lei Complementar 122, de 12 de dezembro de 2006 (entrada em vigor em 13.12.2006), determinou que o aludido direito de creditamento do ICMS na entrada de energia elétrica no estabelecimento (em hipóteses outras que as elencadas nas alíneas "a", "b" e "c", do inciso II, do artigo 33, da LC 87/96) surge somente a partir de 1º de janeiro de 2011.

8. Consectariamente, a entrada de energia elétrica no estabelecimento, que não for objeto de operação de saída de energia elétrica, que não for consumida no processo de industrialização e cujo consumo não resulta em operação de saída ou prestação para o exterior, somente ensejará direito ao creditamento de ICMS a partir de 1º.01.2011.

9. In casu, contudo, o estabelecimento comercial (supermercado) ajuizou embargos à execução fiscal fundada em auto de infração, lavrado em 20.08.2004, que considerou indevido o creditamento de ICMS pago na entrada de energia elétrica consumida nas atividades de panificação e congelamento de produtos perecíveis.

10. Deveras, o objeto social da empresa, ora recorrente, consiste na "comercialização de produtos manufaturados, semimanufaturados, ou in natura, nacionais ou estrangeiros, de todo e qualquer gênero e espécie, natureza ou qualidade, desde que não vedada por lei, bem como a industrialização e processamento de produtos por conta própria ou de terceiros", tendo sido confirmado, pelo Tribunal de origem, que o supermercado, em alguns setores, realiza atividades tendentes à transformação de matéria-prima e ao aperfeiçoamento de produtos destinados ao consumo.

11. A tese genérica de que o contribuinte tem direito ao creditamento de ICMS se comprovar ter utilizado a energia elétrica "no processo de industrialização", ex vi do disposto no artigo 33, II, "b", da Lei Complementar 87/96, foi consagrada pela Primeira Seção, no âmbito de embargos de divergência interpostos por estabelecimento industrial (EREsp 899.485/RS, Rel. Ministro Humberto Martins, julgado em 13.08.2008, DJe 15.09.2008).

12. O parágrafo único, do artigo 46, do CTN, ao versar sobre o IPI, considera industrializado o produto que tenha sido submetido a qualquer operação que lhe modifique a natureza ou a finalidade, ou o aperfeiçoe para o consumo.

13. Nada obstante, as normas previstas no Regulamento do IPI (Decreto 4.544/2002) afastam a caracterização das atividades de panificação e congelamento de alimentos como industriais.

14. Com efeito, o artigo 3º, do aludido regulamento, preceitua que "produto industrializado é o resultante de qualquer operação definida neste Regulamento como industrialização, mesmo incompleta, parcial ou intermediária".

15. As características e modalidades de industrialização restaram elencadas no artigo 4º, do Decreto 4.544/2002, verbis: "Art. 4º Caracteriza industrialização qualquer operação que modifique a natureza, o funcionamento, o acabamento, a apresentação ou a finalidade do produto, ou o aperfeiçoe para consumo, tal como (Lei nº 4.502, de 1964, art. 3º, parágrafo único, e Lei nº 5.172, de 25 de outubro de 1966, art. 46, parágrafo único): I - a que, exercida sobre matérias-primas ou produtos intermediários, importe na obtenção de espécie nova (transformação);

II - a que importe em modificar, aperfeiçoar ou, de qualquer forma, alterar o funcionamento, a utilização, o acabamento ou a aparência do produto (beneficiamento);

III - a que consista na reunião de produtos, peças ou partes e de que resulte um novo produto ou unidade autônoma, ainda que sob a mesma classificação fiscal (montagem);

IV - a que importe em alterar a apresentação do produto, pela colocação da embalagem, ainda que em substituição da original, salvo quando a embalagem colocada se destine apenas ao transporte da mercadoria (condicionamento ou reacondicionamento); ou

V - a que, exercida sobre produto usado ou parte remanescente de produto deteriorado ou inutilizado, renove ou restaure o produto para utilização (renovação ou recondicionamento).

Parágrafo único. São irrelevantes, para caracterizar a operação como industrialização, o processo utilizado para obtenção do produto e a localização e condições das instalações ou equipamentos empregados."

16. O aludido regulamento, por seu turno, enumera as operações que não são consideradas industrialização, entre as quais consta: "I - o preparo de produtos alimentares, não acondicionados em embalagem de apresentação: a) na residência do preparador ou em restaurantes, bares, sorveterias, confeitarias, padarias, quitandas e semelhantes, desde que os produtos se destinem a venda direta a consumidor" (artigo 5º, inciso I, alínea "a", do Regulamento do IPI).

17. O regulamento do IPI, em seu artigo 6º, incisos I e II, esclarece que embalagem de apresentação não se confunde com o acondicionamento para transporte do produto.

18. Consequentemente, a atividade de panificação, desenvolvida pelo supermercado, não se afigura como "processo de industrialização", à luz do disposto no artigo 46, do CTN, em virtude da exceção prevista no artigo 5º, inciso I, alínea "a", do Decreto 4.544/2002, que se apresenta como legislação tributária hígida.

19. A atividade de congelamento de alimentos, por seu turno, não se amolda aos critérios estabelecidos no artigo 4º, do regulamento citado.

20. O Supremo Tribunal Federal, em 22.10.2009, reconheceu a repercussão geral do Recurso Extraordinário 588.954/SC, cujo *thema iudicandum* restou assim identificado: "ICMS. Creditamento de serviços de energia elétrica utilizado no processo produtivo. Princípio da não-cumulatividade. Supermercado.

Atividade industrial de alimentos. Panificação e congelamento."

21. O reconhecimento da repercussão geral pelo STF, com fulcro no artigo 543-B, do CPC, como *cedição*, não tem o condão, em regra, de sobrestar o julgamento dos recursos especiais pertinentes.

22. É que os artigos 543-A e 543-B, do CPC, asseguram o sobrestamento de eventual recurso extraordinário, interposto contra acórdão proferido pelo STJ ou por outros tribunais, que verse sobre a controvérsia de índole constitucional cuja repercussão geral tenha sido reconhecida pela Excelsa Corte (Precedentes do STJ: AgRg nos EREsp 863.702/RN, Rel. Ministra Laurita Vaz, Terceira Seção, julgado em 13.05.2009, DJe 27.05.2009; AgRg no Ag 1.087.650/SP, Rel. Ministro Benedito Gonçalves, Primeira Turma, julgado em 18.08.2009, DJe 31.08.2009; AgRg no REsp 1.078.878/SP, Rel. Ministro Luiz Fux, Primeira Turma, julgado em 18.06.2009, DJe 06.08.2009; AgRg no REsp 1.084.194/SP, Rel. Ministro Humberto Martins, Segunda Turma, julgado em 05.02.2009, DJe 26.02.2009; EDcl no AgRg nos EDcl no AgRg no REsp 805.223/RS, Rel. Ministro Arnaldo Esteves Lima, Quinta Turma, julgado em 04.11.2008, DJe 24.11.2008; EDcl no AgRg no REsp 950.637/MG, Rel. Ministro Castro Meira, Segunda Turma, julgado em 13.05.2008, DJe 21.05.2008; e AgRg nos EDcl no REsp 970.580/RN, Rel. Ministro Paulo Gallotti, Sexta Turma, julgado em 05.06.2008, DJe 29.09.2008).

23. Destarte, o sobrestamento do feito, ante o reconhecimento da repercussão geral do *thema iudicandum*, configura questão a ser apreciada tão somente no momento do exame de admissibilidade do apelo dirigido ao Pretório Excelso.

24. Os dispositivos legais apontados como violados restaram implicitamente prequestionados, não se vislumbrando violação do artigo 535, do CPC, uma vez que o acórdão recorrido afastou a alegação de cerceamento de defesa (*pugnando pela desnecessidade da prova*) e **considerou impossível o creditamento do ICMS, ao fundamento de que "a atividade desenvolvida pela apelante não pode ser considerada como industrial para efeito de creditamento, porquanto ainda que se vislumbre, em alguns setores, a transformação de matéria-prima e o aperfeiçoamento de produtos destinados ao consumo, seu desempenho possui caráter secundário no plano empresarial, focado, essencialmente, na comercialização de bens de consumo"**.

25. O artigo 557, do CPC, autoriza o relator a negar seguimento a recurso manifestamente inadmissível, improcedente, prejudicado ou em confronto com súmula ou com jurisprudência dominante do respectivo tribunal, do Supremo Tribunal Federal, ou de Tribunal Superior (redação dada pela Lei 9.756/98).

26. A manutenção do julgado monocrático pelo órgão colegiado, em sede de agravo interno, com a encampação dos fundamentos exarados pelo relator, torna prejudicada a controvérsia acerca da regular aplicação do caput, do artigo 557, do Código de Processo Civil (Precedentes do STJ: AgRg no Ag 1.155.697/DF, Rel. Ministra Laurita Vaz, Quinta Turma, julgado em 17.09.2009, DJe 13.10.2009; AgRg no Ag 807.013/GO, Rel.

Ministro Vasco Della Giustina (Desembargador Convocado do TJ/RS), Terceira Turma, julgado em 18.08.2009, DJe 03.09.2009; REsp 772.447/SP, Rel. Ministro Luiz Fux, Primeira Turma, julgado em 04.11.2008, DJe 27.11.2008; AgRg no REsp 389.936/SC, Rel.

Ministro Humberto Martins, Segunda Turma, julgado em 09.09.2008, DJe 09.10.2008; e REsp 1.038.501/PR, Rel. Ministro Teori Albino Zavascki, Primeira Turma, julgado em 17.04.2008, DJe 12.05.2008).

27. A apontada violação dos artigos 130 e 131, do CPC, não resta configurada, quando o Tribunal de origem, prestigiando o princípio do livre convencimento motivado do julgador, considera desnecessária a produção de prova, sob o fundamento de que "a atividade desenvolvida pela apelante não pode ser considerada como industrial para efeito de creditamento, porquanto ainda que se vislumbre, em alguns setores, a transformação de matéria-prima e o aperfeiçoamento de produtos destinados ao consumo, seu desempenho possui caráter secundário no plano empresarial, focado, essencialmente, na comercialização de bens de consumo".

28. Recurso especial desprovido. Acórdão submetido ao regime do artigo 543-C, do CPC, e da Resolução STJ 08/2008.

(REsp 1117139/RJ, Rel. Ministro LUIZ FUX, PRIMEIRA SEÇÃO, julgado em 25/11/2009, DJe 18/02/2010)

PROCESSO CIVIL. ICMS. CREDITAMENTO (PRINCÍPIO DA NÃO-CUMULATIVIDADE). AQUISIÇÃO DE ENERGIA ELÉTRICA CONSUMIDA NO ESTABELECIMENTO COMERCIAL (SUPERMERCADO). PROCESSO DE INDUSTRIALIZAÇÃO. NÃO CARACTERIZAÇÃO. CREDITAMENTO DO ICMS.

IMPOSSIBILIDADE. MATÉRIA PACIFICADA PELA PRIMEIRA SEÇÃO EM SEDE DE RECURSO REPETITIVO.

1. "(...) a entrada de energia elétrica no estabelecimento, que não for objeto de operação de saída de energia elétrica, que não for consumida no processo de industrialização e cujo consumo não resulta em operação de saída ou prestação para o exterior, somente ensejará direito ao creditamento de ICMS a partir de 1º.01.2011." (REsp 1117139/RJ, Rel. Ministro LUIZ FUX, PRIMEIRA SEÇÃO, julgado em 25/11/2009, DJe 18/02/2010)

2. A Primeira Seção, por ocasião do julgamento do Resp 1117139/RJ, pacificou o entendimento acerca da matéria, em aresto assim ementado: PROCESSO CIVIL. RECURSO ESPECIAL REPRESENTATIVO DE CONTROVÉRSIA.

ARTIGO 543-C, DO CPC. TRIBUTÁRIO. ICMS. CREDITAMENTO (PRINCÍPIO DA NÃO-CUMULATIVIDADE). AQUISIÇÃO DE ENERGIA ELÉTRICA CONSUMIDA NO ESTABELECIMENTO COMERCIAL (SUPERMERCADO). ATIVIDADES DE PANIFICAÇÃO E CONGELAMENTO DE ALIMENTOS. ARTIGO 33, II, "B", DA LEI COMPLEMENTAR 87/96. ARTIGO 46, PARÁGRAFO ÚNICO, DO CTN. DECRETO 4.544/2002 (REGULAMENTO DO IPI). PROCESSO DE INDUSTRIALIZAÇÃO. NÃO CARACTERIZAÇÃO. CREDITAMENTO DO ICMS. IMPOSSIBILIDADE.

1. As atividades de panificação e de congelamento de produtos perecíveis por supermercado não configuram processo de industrialização de alimentos, por força das normas previstas no Regulamento do IPI (Decreto 4.544/2002), razão pela qual inexiste direito ao creditamento do ICMS pago na entrada da energia elétrica consumida no estabelecimento comercial.

2. A Lei Complementar 87/96, pelo princípio da não-cumulatividade, assegura ao sujeito passivo do ICMS, entre outros, o direito de creditamento do imposto anteriormente cobrado em operações de que tenha resultado a entrada de mercadoria destinada ao uso ou consumo do estabelecimento (artigo 20, caput).

3. O artigo 33, II, da lei complementar em tela, no que concerne ao direito de aproveitamento de crédito de ICMS decorrente da energia elétrica usada ou consumida no estabelecimento, previu o que se segue:

"Art. 33. (...) Na aplicação do art. 20 observar-se-á o seguinte: (...) II - a energia elétrica usada ou consumida no estabelecimento dará direito de crédito a partir da data da entrada desta Lei Complementar em vigor;"

(redação original) "II - somente dará direito a crédito a entrada de energia elétrica no estabelecimento: a) quando for objeto de operação de saída de energia elétrica;

b) quando consumida no processo de industrialização;

c) quando seu consumo resultar em operação de saída ou prestação para o exterior, na proporção destas sobre as saídas ou prestações totais; e d) a partir de 1º de janeiro de 2003, nas demais hipóteses;" (inciso e alíneas com a redação dada pela Lei Complementar 102, de 11 de julho de 2000)

"d) a partir de 1º de janeiro de 2007, nas demais hipóteses;" (alínea com a redação dada pela Lei Complementar 114, de 16 de dezembro de 2002)

"d) a partir de 1º de janeiro de 2011, nas demais hipóteses;" (redação dada pela Lei Complementar 122, de 12 de dezembro de 2006) (...)"

4. A redação original do inciso II, do artigo 33, da Lei Complementar 87/96, preceituava que a energia elétrica genericamente usada ou consumida no estabelecimento geraria direito ao creditamento do ICMS, a partir de 1º.11.1996 (data da entrada em vigor da aludida lei complementar).

5. Deveras, com o advento da Lei Complementar 102/2000 (entrada em vigor em 1º.08.2000), a entrada de energia elétrica no estabelecimento somente ensejaria direito de crédito: (i) quando objeto de operação de saída de energia elétrica (alínea "a"); (ii) quando consumida no processo de industrialização (alínea "b"); (iii) quando seu consumo resultar em operação de saída ou prestação para o exterior (alínea "c"); e (iv) a partir de 1º de janeiro de 2003, nas demais hipóteses (alínea "d").

6. A Lei Complementar 114, de 16 de dezembro de 2002 (vigência a partir de 17.12.2002), no que concerne às hipóteses diversas das previstas nas alíneas "a", "b" e "c", do inciso II, do artigo 33, da Lei Kandir, dispôs que haveria direito de creditamento de ICMS na entrada de energia elétrica no estabelecimento a partir de 1º de janeiro de 2007.

7. Por fim, a Lei Complementar 122, de 12 de dezembro de 2006 (entrada em vigor em 13.12.2006), determinou que o aludido direito de creditamento do ICMS na entrada de energia elétrica no estabelecimento (em hipóteses outras que as elencadas nas alíneas "a", "b" e "c", do inciso II, do artigo 33, da LC 87/96) surge somente a partir de 1º de janeiro de 2011.

8. Consectariamente, a entrada de energia elétrica no estabelecimento, que não for objeto de operação de saída de energia elétrica, que não for consumida no processo de industrialização e cujo consumo não resulta em operação de saída ou prestação para o exterior, somente ensejará direito ao creditamento de ICMS a partir de 1º.01.2011.

9. In casu, contudo, o estabelecimento comercial (supermercado) ajuizou embargos à execução fiscal fundada em auto de infração, lavrado em

20.08.2004, que considerou indevido o creditamento de ICMS pago na entrada de energia elétrica consumida nas atividades de panificação e congelamento de produtos perecíveis.

10. Deveras, o objeto social da empresa, ora recorrente, consiste na "comercialização de produtos manufaturados, semimanufaturados, ou in natura, nacionais ou estrangeiros, de todo e qualquer gênero e espécie, natureza ou qualidade, desde que não vedada por lei, bem como a industrialização e processamento de produtos por conta própria ou de terceiros", tendo sido confirmado, pelo Tribunal de origem, que o supermercado, em alguns setores, realiza atividades tendentes à transformação de matéria-prima e ao aperfeiçoamento de produtos destinados ao consumo.

11. A tese genérica de que o contribuinte tem direito ao creditamento de ICMS se comprovar ter utilizado a energia elétrica "no processo de industrialização", ex vi do disposto no artigo 33, II, "b", da Lei Complementar 87/96, foi consagrada pela Primeira Seção, no âmbito de embargos de divergência interpostos por estabelecimento industrial (EREsp 899.485/RS, Rel. Ministro Humberto Martins, julgado em 13.08.2008, DJe 15.09.2008).

12. O parágrafo único, do artigo 46, do CTN, ao versar sobre o IPI, considera industrializado o produto que tenha sido submetido a qualquer operação que lhe modifique a natureza ou a finalidade, ou o aperfeiçoe para o consumo.

13. Nada obstante, as normas previstas no Regulamento do IPI (Decreto 4.544/2002) afastam a caracterização das atividades de panificação e congelamento de alimentos como industriais.

14. Com efeito, o artigo 3º, do aludido regulamento, preceitua que "produto industrializado é o resultante de qualquer operação definida neste Regulamento como industrialização, mesmo incompleta, parcial ou intermediária".

15. As características e modalidades de industrialização restaram elencadas no artigo 4º, do Decreto 4.544/2002, verbis: "Art. 4º Caracteriza industrialização qualquer operação que modifique a natureza, o funcionamento, o acabamento, a apresentação ou a finalidade do produto, ou o aperfeiçoe para consumo, tal como (Lei nº 4.502, de 1964, art. 3º, parágrafo único, e Lei nº 5.172, de 25 de outubro de 1966, art. 46, parágrafo único): I - a que, exercida sobre matérias-primas ou produtos intermediários, importe na obtenção de espécie nova (transformação);

II - a que importe em modificar, aperfeiçoar ou, de qualquer forma, alterar o funcionamento, a utilização, o acabamento ou a aparência do produto (beneficiamento);

III - a que consista na reunião de produtos, peças ou partes e de que resulte um novo produto ou unidade autônoma, ainda que sob a mesma classificação fiscal (montagem);

IV - a que importe em alterar a apresentação do produto, pela colocação da embalagem, ainda que em substituição da original, salvo quando a embalagem colocada se destine apenas ao transporte da mercadoria (acondicionamento ou reacondicionamento); ou V - a que, exercida sobre produto usado ou parte remanescente de produto deteriorado ou inutilizado, renove ou restaure o produto para utilização (renovação ou recondicionamento).

Parágrafo único. São irrelevantes, para caracterizar a operação como industrialização, o processo utilizado para obtenção do produto e a localização e condições das instalações ou equipamentos empregados."

16. O aludido regulamento, por seu turno, enumera as operações que não são consideradas industrialização, entre as quais consta: "I - o preparo de produtos alimentares, não acondicionados em embalagem de apresentação: a) na residência do preparador ou em restaurantes, bares, sorveterias, confeitarias, padarias, quitandas e semelhantes, desde que os produtos se destinem a venda direta a consumidor" (artigo 5º, inciso I, alínea "a", do Regulamento do IPI).

17. O regulamento do IPI, em seu artigo 6º, incisos I e II, esclarece que embalagem de apresentação não se confunde com o acondicionamento para transporte do produto.

18. Consequentemente, a atividade de panificação, desenvolvida pelo supermercado, não se afigura como "processo de industrialização", à luz do disposto no artigo 46, do CTN, em virtude da exceção prevista no artigo 5º, inciso I, alínea "a", do Decreto 4.544/2002, que se apresenta como legislação tributária hígida.

19. A atividade de congelamento de alimentos, por seu turno, não se amolda aos critérios estabelecidos no artigo 4º, do regulamento citado.

(...) 28. Recurso especial desprovido. Acórdão submetido ao regime do artigo 543-C, do CPC, e da Resolução STJ 08/2008.

(REsp 1117139/RJ, Rel. Ministro LUIZ FUX, PRIMEIRA SEÇÃO, julgado em 25/11/2009, DJe 18/02/2010) 3. Agravo regimental desprovido, com a condenação do agravante ao pagamento de 1% (um por cento) a título de multa, pelo seu caráter procrastinatório (art. 538, parágrafo único, do CPC), em face da impugnação de questão meritória, esta submetida à luz do artigo 543-C (mutatis mutandis, Questão de Ordem no REsp 1.025.220/RS apreciada pela Primeira Seção - aplicação de Multa - art. 557, § 2º do CPC).

(AgRg no REsp 1143495/RJ, Rel. Ministro LUIZ FUX, PRIMEIRA TURMA, julgado em 13/04/2010, DJe 29/04/2010)

Nessa mesma linha, trilhou a Secretaria da Fazenda do Estado da Bahia, aos responder questionamento de contribuinte, onde ressaltou o seguinte trecho:

*"Assim sendo, e considerando que a legislação do ICMS adota a mesma definição de industrialização contida na legislação do IPI, temos que o exercício da panificação e revenda dos produtos resultantes para consumidor final é caracterizado, para fins do imposto estadual, **como atividade comercial**".*

Assim, em consonância com o entendimento do STJ, considero correto o procedimento da auditoria, em glosar os créditos, apropriados pela empresa, advindos das aquisições de energia elétrica para utilização na sua padaria.

No que diz respeito a alegação de que fiscalização desprezou o conceito de industrialização ao adotar o entendimento isolado e que "a legislação estadual é completa sobre o tema", na forma do §8º do art. 4º do RICMS/PB, não necessita de auxílio das normas pertinentes a outros impostos, vejo que a forma de interpretação trazida pela recorrente afronta expressamente a CF/88, no que diz respeito aos princípios gerais do

Sistema Tributário Nacional, bem como colide com as normas de interpretação e integração da legislação tributária regulada pelo art. 110 do CTN, vejamos:

*“Art. 110. A lei tributária **não pode alterar a definição, o conteúdo e o alcance de institutos, conceitos e formas** de direito privado, utilizados, expressa ou implicitamente, pela Constituição Federal, pelas Constituições dos Estados, ou pelas Leis Orgânicas do Distrito Federal ou dos Municípios, para definir ou limitar competências tributárias.” (grifo nosso)*

Em vista disso, não poderia a Legislação do ICMS redefinir industrialização, sob pena de violação da competência constitucional estabelecida pela CF/88. Entretanto, pode tomar o termo emprestado das legislações que regulam a matéria e utilizá-lo, nos limites impostos pelo ente competente, para auxiliar nas hipóteses legais de seu alcance normativo. Esta assertiva é o que se depreende do mandamento exarado pelo art. 4º, § 8º do RICMS/PB, se interpretado corretamente.

Diante dessas considerações, resta-me, apenas, confirmar a certeza quanto à natureza da infração de utilização de crédito indevido de energia elétrica, porquanto está descrita uma irregularidade no libelo basilar de acordo com os ditames regulamentares do ICMS não havendo sombra de dúvida quando a manutenção imprópria de crédito fiscal pelo estabelecimento autuado.

EFEITO CONFISCATÓRIO E REDUÇÃO DA MULTA APLICADA:

No que diz respeito à multa aplicada, apontada pela autuada como de cunho confiscatório, veremos que não há sustentação para essas alegações pelos motivos a seguir expostos.

É cediço que a nossa Constituição Federal de 1988 trata do princípio de vedação ao confisco, dos tributos, no art. 150, IV. *In verbis*:

*Art. 150. Sem prejuízo de outras garantias asseguradas ao contribuinte, é **vedado** à União, aos Estados, ao Distrito Federal e aos Municípios:*

(...)

*IV – utilizar **tributo** com efeito de confisco; (g.n.)*

Neste norte, em que pese as multas, assim como os tributos, figurarem no campo das receitas derivadas do estado, por constituírem exploração do patrimônio do particular, com eles não se confundem, conforme definição de tributo extraída do artigo 3º do C.T.N. (Lei nº 5.172/66), abaixo reproduzido:

*Art. 3º Tributo é toda prestação pecuniária compulsória, em moeda ou cujo valor nela se possa exprimir, que **não constitua sanção de ato ilícito**, instituída em lei e cobrada mediante atividade administrativa plenamente vinculada. (g.n.)*

Por outro lado, as multas, por não se configurarem tributos, mas sim sanções por ato ilícito cuja função é punir os infratores da lei e desestimular a realização de situações que possam trazer prejuízos ao Estado, não estão limitadas ao preceito constitucional anteriormente transcrito. Portanto, a aplicação do postulado tributário do não confisco não deve a elas ser estendido.

Como se observa, as penalidades pecuniárias não têm fito arrecadatório e sua gradação varia conforme a gravidade da infração praticada, quanto mais grave for o ato, maior deverá ser a penalidade aplicada. Sendo inerente aos poderes de império e de polícia do Estado no dever de coibir práticas ilegais e lesivas aos cofres públicos. Deste modo, não se vislumbra qualquer irregularidade no *quantum* da multa proposta na peça vestibular.

Além disso, os fazendários atuaram nos limites da Lei nº 6.379/96 (Lei do ICMS da Paraíba) e do RICMS/PB (aprovado pelo Decreto nº 18.930/97), que são instrumentos normativos que devem ser observados. Ao propor uma multa, o fazendário toma por base as determinações desses dispositivos legais. Desrespeitá-los consistiria numa ilegalidade, que não comporta lugar no ordenamento jurídico-administrativo paraibano.

Por fim, para se desconsiderar uma determinação legal, far-se-ia necessário analisar a sua inconstitucionalidade. E, não cabe aos Tribunais Administrativos, adentrar nessa seara pretendida. Observe-se o que diz o art. 99 da Lei do ICMS da Paraíba (cujo texto é repetido no art. 687 do RICMS/PB):

*Art. 99. Não se inclui na competência dos órgãos julgadores:
I - a declaração de inconstitucionalidade;*

No entanto, com o advento da Lei 10.008, de 05/06/2013, que começou a produzir efeitos a partir de 1º de setembro de 2013, as multas aplicadas sofreram uma redução 50% (cinquenta por cento), conforme o novo texto dos incisos contidos no art. 82, da Lei nº 6.379/96, diante da edição da Lei nº 10.008/2013, com aplicação do princípio da retroatividade da lei mais benigna, estabelecido no art. 106, inciso II, alínea “c”, do CTN, fato atestando quando do julgamento singular da parte não conformada, estando a remanescente quitada antes do advento da citada lei.

DO BENEFÍCIO DA DÚVIDA:

Acerca do pedido de benefício da dúvida, assegurado pelo art. 112 do CTN, lhe seja aplicado caso o julgador não esteja convicto, vejo prejudicado visto a infrações constituídas pelas autoridades administrativas, não deixam dúvidas quanto a nenhum dos quatro itens que integram o art. 112 do CTN. Pelo contrário, os demonstrativos e documento acostados a este processo, juntamente com os registros fiscais contidos nas declarações eletrônicas do contribuinte, revelam todas as irregularidades praticadas e lançadas no Auto de Infração, afastando, peremptoriamente, a dúvida e com isso não há que se cogitar em *in dubio* pro réu.

Dessa forma, em vista das razões apresentadas, concluo por declarar devido seguinte crédito tributário, conforme tabela abaixo:

Cálculo do Crédito Tributário					
Infração	Fato Gerador		Tributo	Multa	Total
Indicar como isentas operações com mercadorias sujeitas ao ICMS	01/01/2007	31/01/2007	188,95	283,43	472,38
Indicar como isentas operações com mercadorias sujeitas ao ICMS	01/02/2007	28/02/2007	128,29	192,44	320,73
Indicar como isentas operações com mercadorias sujeitas ao ICMS	01/03/2007	31/03/2007	186,74	280,11	466,85
Indicar como isentas operações com mercadorias sujeitas ao ICMS	01/04/2007	30/04/2007	129,12	193,68	322,80
Indicar como isentas operações com mercadorias sujeitas ao ICMS	01/05/2007	31/05/2007	116,94	175,41	292,35
Indicar como isentas operações com mercadorias sujeitas ao ICMS	01/06/2007	30/06/2007	155,39	233,08	388,47
Indicar como isentas operações com mercadorias sujeitas ao ICMS	01/07/2007	31/07/2007	164,21	246,32	410,53
Indicar como isentas operações com mercadorias sujeitas ao ICMS	01/08/2007	31/08/2007	150,81	226,22	377,03
Indicar como isentas operações com mercadorias sujeitas ao ICMS	01/09/2007	30/09/2007	157,40	236,10	393,50
Indicar como isentas operações com mercadorias sujeitas ao ICMS	01/10/2007	30/10/2007	152,57	228,86	381,43
Indicar como isentas operações com mercadorias sujeitas ao ICMS	01/11/2007	30/11/2007	183,29	274,94	458,23
Indicar como isentas operações com mercadorias sujeitas ao ICMS	01/12/2007	31/12/2007	197,48	296,22	493,70
Indicar como isentas operações com mercadorias sujeitas ao ICMS	01/01/2008	31/01/2008	204,77	307,15	511,92
Indicar como isentas operações com mercadorias sujeitas ao ICMS	01/02/2008	28/02/2008	190,41	285,62	476,03
Indicar como isentas operações com mercadorias sujeitas ao ICMS	01/03/2008	31/03/2008	213,31	319,96	533,27
Indicar como isentas operações com mercadorias sujeitas ao ICMS	01/04/2008	30/04/2008	250,39	375,59	625,98
Indicar como isentas operações com mercadorias sujeitas ao ICMS	01/05/2008	31/05/2008	231,05	346,58	577,63
Indicar como isentas operações com mercadorias sujeitas ao ICMS	01/06/2008	30/06/2008	285,57	428,36	713,93
Indicar como isentas operações com mercadorias sujeitas ao ICMS	01/07/2008	31/07/2008	259,58	389,37	648,95
Indicar como isentas operações com mercadorias sujeitas ao ICMS	01/08/2008	31/08/2008	268,48	402,72	671,20
Indicar como isentas operações com mercadorias sujeitas ao ICMS	01/09/2008	30/09/2008	251,88	377,82	629,70
Indicar como isentas operações com mercadorias sujeitas ao ICMS	01/10/2008	30/10/2008	322,10	483,15	805,25
Indicar como isentas operações com mercadorias sujeitas ao ICMS	01/11/2008	30/11/2008	478,30	717,45	1.195,75
Indicar como isentas operações com mercadorias sujeitas ao ICMS	01/12/2008	31/12/2008	524,42	786,63	1.311,05
Indicar como isentas operações com mercadorias sujeitas ao ICMS	01/01/2009	31/01/2009	463,45	695,18	1.158,63
Indicar como isentas operações com mercadorias sujeitas ao ICMS	01/02/2009	28/02/2009	410,20	615,30	1.025,50
Indicar como isentas operações com mercadorias sujeitas ao ICMS	01/03/2009	31/03/2009	408,10	612,15	1.020,25
Indicar como isentas operações com mercadorias sujeitas ao ICMS	01/04/2009	30/04/2009	433,03	649,54	1.082,57

ao ICMS					
Indicar como isentas operações com mercadorias sujeitas ao ICMS	01/05/2009	31/05/2009	309,33	464,00	773,33
Indicar como isentas operações com mercadorias sujeitas ao ICMS	01/06/2009	30/06/2009	301,77	452,66	754,43
Indicar como isentas operações com mercadorias sujeitas ao ICMS	01/07/2009	31/07/2009	341,70	512,55	854,25
Indicar como isentas operações com mercadorias sujeitas ao ICMS	01/08/2009	31/08/2009	298,06	447,09	745,15
Indicar como isentas operações com mercadorias sujeitas ao ICMS	01/09/2009	30/09/2009	325,40	488,10	813,50
Indicar como isentas operações com mercadorias sujeitas ao ICMS	01/10/2009	30/10/2009	397,51	596,27	993,78
Indicar como isentas operações com mercadorias sujeitas ao ICMS	01/11/2009	30/11/2009	329,19	493,79	822,98
Indicar como isentas operações com mercadorias sujeitas ao ICMS	01/12/2009	31/12/2009	325,99	488,99	814,98
Crédito Indevido	01/01/2007	31/01/2007	0,00	0,00	0,00
Crédito Indevido	01/02/2007	28/02/2007	0,00	0,00	0,00
Crédito Indevido	01/03/2007	31/03/2007	0,00	0,00	0,00
Crédito Indevido	01/12/2007	31/12/2007	1.680,13	1.680,13	3.360,26
Crédito Indevido	01/01/2008	31/01/2008	235,72	235,72	471,44
Crédito Indevido	01/02/2008	28/02/2008	185,71	185,71	371,42
Crédito Indevido	01/03/2008	31/03/2008	189,81	189,81	379,62
Crédito Indevido	01/04/2008	30/04/2008	154,99	154,99	309,98
Crédito Indevido	01/05/2008	31/05/2008	137,34	137,34	274,68
Crédito Indevido	01/06/2008	30/06/2008	195,14	195,14	390,28
Crédito Indevido	01/07/2008	31/07/2008	144,03	144,03	288,06
Crédito Indevido	01/08/2008	31/08/2008	155,54	155,54	311,08
Crédito Indevido	01/09/2008	30/09/2008	158,02	158,02	316,04
Crédito Indevido	01/10/2008	31/10/2008	126,08	126,08	252,16
Crédito Indevido	01/12/2008	31/12/2008	125,42	125,42	250,84
Crédito Indevido	01/11/2008	30/11/2008	164,94	164,94	329,88
Crédito Indevido	01/01/2009	31/01/2009	160,38	160,38	320,76
Crédito Indevido	01/02/2009	28/02/2009	177,14	177,14	354,28
Crédito Indevido	01/03/2009	31/03/2009	120,23	120,23	240,46
Crédito Indevido	01/04/2009	30/04/2009	192,18	192,18	384,36
Crédito Indevido	01/05/2009	31/05/2009	192,63	192,63	385,26
Crédito Indevido	01/06/2009	30/06/2009	253,34	253,34	506,68
Crédito Indevido	01/07/2009	31/07/2009	183,59	183,59	367,18
Crédito Indevido	01/08/2009	31/08/2009	218,58	218,58	437,16
Crédito Indevido	01/09/2009	30/09/2009	220,15	220,15	440,30
Crédito Indevido	01/10/2009	31/10/2009	191,39	191,39	382,78
Crédito Indevido	01/11/2009	30/11/2009	199,04	199,04	398,08
Crédito Indevido	01/12/2009	31/12/2009	167,75	167,75	335,50
CRÉDITO TRIBUTÁRIO			15.664,45	20.532,10	36.196,55

Por todo o exposto,

VOTO - pelo recebimento do Recurso Hierárquico, por regular, e do Recurso Voluntário, por regular e tempestivo, e quanto ao mérito pelo **DESPROVIMENTO DE AMBOS**, mantendo a sentença monocrática que julgou **PARCIALMENTE PROCEDENTE** o Auto de Infração de Estabelecimento nº **93300008.09.00003058/2012-94**, lavrado em 21/11/2012, contra a empresa **BOMPREÇO SUPERMERCADOS DO NORDESTE LTDA.**, inscrição estadual nº 16.122.368-0, já qualificada nos autos, declarando devido o crédito tributário no valor de **R\$ 36.196,55 (trinta e seis mil, cento e noventa e seis reais e cinquenta e cinco centavos)**, sendo **R\$**

15.664,45 (quinze mil, seiscentos e sessenta e quatro reais e quarenta e cinco centavos) de ICMS, por infração aos artigos 106, c/c. art. 52, art. 54 e §2º, I e II, art. 2º e art. 3º, art. 60, I, “b” e III, “d” e I e 74 c/c 75, §1º, todos do RICMS-PB, aprovado pelo Decreto 18.930/97 e **R\$ 20.532,10 (vinte mil, quinhentos e trinta e dois reais e dez centavos)** de multa por infração nos termos do 82, IV e V, “h”, da Lei nº 6.379/96.

Ao tempo em que mantenho cancelado, por indevido, o valor de R\$ 7.367,62, sendo R\$ 479,45 de ICMS e R\$ 6.888,17 de multa por infração.

Ressalte-se que o contribuinte reconheceu o crédito tributário decorrente da infração 1 acima, com quitação, de forma total, conforme se vislumbra nos DAR's inseridos às fls. 145 a 180 dos autos.

Sala das Sessões Presidente Gildemar Macedo, em 11 de setembro de 2015.

JOÃO LINCOLN DINIZ BORGES
Conselheiro Relator

