

PROCESSO Nº 0383762017-4

ACÓRDÃO Nº 0324/2021

PRIMEIRA CÂMARA DE JULGAMENTO

Recorrente: SÃO JOSÉ ESTIVAS E CEREAIS LTDA EPP

Recorrida: GERÊNCIA EXECUTIVA DE JULGAMENTO DE PROCESSOS FISCAIS - GEJUP

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

Autuante: WALTER LICÍNIO SOUTO BRANDÃO

Relator: CONS.º LEONARDO DO EGITO PESSOA

PRELIMINAR. CONCORRÊNCIA DE INFRAÇÕES - NÃO CONFIRMADA. FALTA DE ESTORNO. PREJUÍZO BRUTO COM MERCADORIAS. AJUSTES REALIZADOS - DENÚNCIA CONFIGURADA EM PARTE. ICMS. OMISSÃO DE SAÍDAS DE MERCADORIAS TRIBUTÁVEIS SEM PAGAMENTO DO IMPOSTO DEVIDO. FALTA DE LANÇAMENTO DE NOTAS FISCAIS DE AQUISIÇÃO - DENÚNCIA PARCIALMENTE COMPROVADA. FALTA DE RECOLHIMENTO DO ICMS. DECADÊNCIA DE PARTE DO CRÉDITO TRIBUTÁRIO - DENÚNCIA CARACTERIZADA. PASSIVO FICTÍCIO. VÍCIO DE FORMA - NULIDADE. MULTA RECIDIVA - NÃO CABIMENTO - ALTERADA, QUANTO AOS VALORES, A DECISÃO RECORRIDA - AUTO DE INFRAÇÃO PARCIALMENTE PROCEDENTE - RECURSO VOLUNTÁRIO PARCIALMENTE PROVIDO.

- *Inexistência de concorrência de infrações entre as denúncias de falta de estorno (prejuízo bruto com mercadorias) e falta de recolhimento do ICMS, tendo em vista os ajustes realizados quando da análise da primeira acusação.*

- *A saída de mercadorias tributáveis abaixo do custo de aquisição obriga o contribuinte a efetuar o estorno dos créditos na proporção da redução verificada, em obediência ao Princípio da Não Cumulatividade do ICMS. Ajustes realizados em face da constatação de que mercadorias tributáveis, foram vendidas como sujeitas a substituição tributária e/ou isentas.*

- *A falta de lançamento de notas fiscais de aquisição nos livros próprios conduz à presunção de saídas de mercadorias tributáveis sem pagamento do imposto estadual, nos termos do artigo 646 do RICMS/PB. No caso dos autos, o contribuinte apresentou provas que fizeram sucumbir parte do crédito tributário levantado.*

- *O não oferecimento à tributação do valor integral das operações de saídas de mercadorias tribuadas mediante a prática sistemática de escriturá-las e oferecê-las à tributação em desconformidade como registradas nos respectivos ECFs utilizados no estabelecimento, constitui infração tributária material qualificada.*

- *A figura do passivo fictício - cuja constatação autoriza a presunção de que esses pagamentos foram efetuados com recursos advindos de omissões de saídas pretéritas de mercadorias tributáveis, sem o pagamento do imposto devido - caracteriza-se pela manutenção, no passivo, de obrigações já pagas. In casu, falha no embasamento legal, acarretou o vício formal da acusação, fazendo sucumbir o crédito tributário inserto na inicial.*

- *Exclusão integral da multa recidiva por não atender ao disciplinamento da Lei nº 10.094/2013.*
- *A ausência de provocação por parte da defesa quanto à decadência de crédito tributário lançado não exime os órgãos julgadores de analisar a questão, devendo, quando configurada, ser reconhecida e declarada de ofício, nos termos do que estabelece o artigo 22, §1º, da Lei nº 10.094/13.*

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 provimento parcial, para alterar, quanto aos valores, a sentença exarada na instância monocrática e julgar parcialmente procedente o Auto de Infração de Estabelecimento nº 93300008.09.00000459/2017-05, lavrado em 14 de março de 2017 contra a empresa SÃO JOSÉ ESTIVAS E CEREAIS LTDA EPP, Inscrição Estadual 16.149.853-1, condenando-a ao pagamento do crédito tributário no valor total de **R\$ 79.744,44** (setenta e nove mil, setecentos e quarenta e quatro reais e quarenta e quatro centavos), sendo R\$ 47.178,59 (quarenta e sete mil, cento e setenta e oito reais e cinquenta e nove centavos) de ICMS, por infringência aos artigos 85, III; 158, I e 160, I, c/fulcro art. 646 e ainda ao art. 106, todos do RICMS/PB, aprovado pelo Decreto nº 18.930/97 e R\$ 32.565,85 (trinta e dois mil, quinhentos e sessenta e cinco reais e oitenta e cinco centavos) de multa por infração, com arrimo no artigo 82, II, “e” e V, “f” e “h”, da Lei nº 6.379/96.

Ao tempo em que cancelo, por indevido, o montante de R\$ 39.554,99 (trinta e nove mil, quinhentos e cinquenta e quatro reais e noventa e nove centavos), sendo R\$ 17.332,43 (dezessete mil, trezentos e trinta e dois reais e quarenta e três centavos) de Icms, R\$ 16.145,07 (dezesseis mil, cento e quarenta e cinco reais e sete centavos) de multa por infração e 6.077,49 (seis mil, setenta e sete reais e quarenta e nove centavos) de multa recidiva.

Por fim, reitero a possibilidade de realização de um novo procedimento acusatório, no tocante à acusação de “passivo fictício”, em função do vício formal indicado, em observância ao que preceitua o artigo 18 da Lei nº 10.094/13, aplicando-se, ao caso, o prazo constante no art. 173, II, do CTN.

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

P.R.I.

Primeira Câmara de Julgamento, Sessão realizada por meio de videoconferência, em 22 de junho de 2021.

LEONARDO DO EGITO PESSOA
Conselheiro Relator

LEONILSON LINS DE LUCENA
Presidente

Participaram do presente julgamento os membros da Primeira Câmara de Julgamento, THAÍS GUIMARÃES TEIXEIRA FONSECA, MAÍRA CATÃO DA CUNHA CAVALCANTI SIMÕES E PETRÔNIO RODRIGUES LIMA.

SÉRGIO ROBERTO FÉLIX LIMA
Assessor



Processo nº 0383762017-4

PRIMEIRA CÂMARA DE JULGAMENTO

Recorrente: SÃO JOSÉ ESTIVAS E CEREAIS LTDA EPP

Recorrida: GERÊNCIA EXECUTIVA DE JULGAMENTO DE PROCESSOS FISCAIS - GEJUP

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

Autuante: WALTER LICÍNIO SOUTO BRANDÃO

Relator: CONS.º LEONARDO DO EGITO PESSOA

PRELIMINAR. CONCORRÊNCIA DE INFRAÇÕES - NÃO CONFIRMADA. FALTA DE ESTORNO. PREJUÍZO BRUTO COM MERCADORIAS. AJUSTES REALIZADOS - DENÚNCIA CONFIGURADA EM PARTE. ICMS. OMISSÃO DE SAÍDAS DE MERCADORIAS TRIBUTÁVEIS SEM PAGAMENTO DO IMPOSTO DEVIDO. FALTA DE LANÇAMENTO DE NOTAS FISCAIS DE AQUISIÇÃO - DENÚNCIA PARCIALMENTE COMPROVADA. FALTA DE RECOLHIMENTO DO ICMS. DECADÊNCIA DE PARTE DO CRÉDITO TRIBUTÁRIO - DENÚNCIA CARACTERIZADA. PASSIVO FICTÍCIO. VÍCIO DE FORMA - NULIDADE. MULTA RECIDIVA - NÃO CABIMENTO - ALTERADA, QUANTO AOS VALORES, A DECISÃO RECORRIDA - AUTO DE INFRAÇÃO PARCIALMENTE PROCEDENTE - RECURSO VOLUNTÁRIO PARCIALMENTE PROVIDO.

- *Inexistência de concorrência de infrações entre as denúncias de falta de estorno (prejuízo bruto com mercadorias) e falta de recolhimento do ICMS, tendo em vista os ajustes realizados quando da análise da primeira acusação.*

- *A saída de mercadorias tributáveis abaixo do custo de aquisição obriga o contribuinte a efetuar o estorno dos créditos na proporção da redução verificada, em obediência ao Princípio da Não Cumulatividade do ICMS. Ajustes realizados em face da constatação de que mercadorias tributáveis, foram vendidas como sujeitas a substituição tributária e/ou isentas.*

- *A falta de lançamento de notas fiscais de aquisição nos livros próprios conduz à presunção de saídas de mercadorias tributáveis sem pagamento do imposto estadual, nos termos do artigo 646 do RICMS/PB. No caso dos autos, o contribuinte apresentou provas que fizeram sucumbir parte do crédito tributário levantado.*

- *O não oferecimento à tributação do valor integral das operações de saídas de mercadorias tributadas mediante a prática sistemática de escriturá-las e oferecê-las à tributação em desconformidade como registradas nos respectivos ECFs utilizados no estabelecimento, constitui infração tributária material qualificada.*

- *A figura do passivo fictício - cuja constatação autoriza a presunção de que esses pagamentos foram efetuados com recursos advindos de omissões de saídas pretéritas de mercadorias tributáveis, sem o pagamento do imposto devido - caracteriza-se pela manutenção, no passivo, de obrigações já pagas. In casu, falha no embasamento legal, acarretou o vício formal da acusação, fazendo sucumbir o crédito tributário inserto na inicial.*

- Exclusão integral da multa recidiva por não atender ao disciplinamento da Lei nº 10.094/2013.
- A ausência de provocação por parte da defesa quanto à decadência de crédito tributário lançado não exime os órgãos julgadores de analisar a questão, devendo, quando configurada, ser reconhecida e declarada de ofício, nos termos do que estabelece o artigo 22, §1º, da Lei nº 10.094/13.

RELATÓRIO

Em análise nesta Corte, o recurso voluntário interposto nos moldes do art. 77, da Lei nº 10.094/2013 contra a decisão monocrática, que julgou parcialmente procedente o Auto de Infração de Estabelecimento nº 93300008.09.00000459/2017-05, lavrado em 14 de março de 2017 em desfavor da empresa SÃO JOSÉ ESTIVAS E CEREAIS LTDA EPP, inscrição estadual nº 16.149.853-1.

Na referida peça acusatória, constam as seguintes denúncias, *ipsis litteris*:

0063 - FALTA DE ESTORNO (PREJUÍZO BRUTO COM MERCADORIAS) >> Utilização indevida de créditos fiscais decorrentes de saídas de mercadorias tributáveis abaixo do valor de aquisição (prejuízo bruto com mercadorias), resultando na obrigação de recolhimento do imposto estadual.

Nota Explicativa: CONTA MERCADORIAS LUCRO REAL-PREJUÍZO BRUTO-2013

0009 - FALTA DE LANÇAMENTO DE N.F. DE AQUISIÇÃO NOS LIVROS PRÓPRIOS >> Aquisição de mercadorias com recursos advindos de omissões de saídas pretéritas de mercadorias tributáveis e/ou a realização de prestações de serviços tributáveis sem o pagamento do imposto devido, constatada pela falta de registro de notas fiscais nos livros próprios.

Nota Explicativa: FALTA DE LANÇAMENTO DE NFS DE ENTRADA EM LIVROS PRÓPRIOS 2012/2013/2014

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

Nota Explicativa: FALTA DE RECOLHIMENTO DE ICMS EM VIRTUDE DE CLASSIFICAÇÃO DE ALÍQUOTA ERRADA: T17 CLASSIFICAÇÃO COMO F1 OU II, DECORRENTE DA AUDITORIA DOS ECFS DISCRIMINADOS EM RELATÓRIOS EM ANEXO.

0555 - PASSIVO FICTÍCIO (OBRIGAÇÕES PAGAS E NÃO CONTABILIZADAS) >> Contrariando dispositivos legais, o contribuinte efetuou pagamentos com recursos advindos de omissões de saídas pretéritas de mercadorias tributáveis sem o pagamento do imposto devido, constatado mediante a manutenção, no Passivo, de obrigações já pagas e não contabilizadas

Em decorrência dos fatos acima, o representante fazendário, considerando haver o contribuinte infringido os artigos 85, III; 158, I e 160, I, c/fulcro art. 646; art. 106 e ainda os artigos 158, I e 160, I, todos do RICMS/PB, aprovado pelo Decreto nº 18.930/97, lançou um crédito tributário na quantia total de **R\$ 119.299,43 (cento e dezenove mil, duzentos e noventa e nove reais e quarenta e três centavos)**, sendo R\$ 64.511,02 (sessenta e quatro mil, quinhentos e onze reais e dois centavos) de ICMS, R\$ 48.710,92 (quarenta e oito mil, setecentos e dez reais e noventa e dois centavos) a título de multas por

infração, com arrimo no artigo 82, II, “e” e V, “f” e “h”, da Lei nº 6.379/9 e R\$ 6.077,49 (seis mil, setenta e sete reais e quarenta e nove centavos) de multa por reincidência.

Documentos instrutórios às fls. 19 a 106, informação fiscal constante às fls. 107 a 110 e mídia digital em CD à fl. 111 dos autos.

Notificado desta ação fiscal em 10 de abril de 2017, através de Aviso de Recebimento (AR – fl. 113), a Autuada interpôs peça impugnatória tempestiva (fls. 116/131), protocolada em 03/05/2017 (fls. 115), onde traz à baila, em suma, os seguintes argumentos em sua defesa:

a) com relação à primeira acusação: afronta o princípio da não-cumulatividade, levando-se em consideração que a exigência de estorno de crédito proporcional seria descabida quando a carga tributária de saída (débito) for superior ao crédito fiscal lançado;

b) na segunda acusação: aduz que não houve a falta de registro de notas fiscais e que é indevida a presunção de que a acusada recebeu mercadorias pela simples emissão de notas fiscais de vendas, emitidas por outras empresas. Além disso, argumenta que algumas notas foram contabilizadas em seus Livros Caixa e Diário. Questiona, ainda, a existência de notas fiscais de bonificação, brinde e devolução que foram lançadas na autuação indevidamente, o que fragiliza a cobrança;

c) na terceira acusação: defende a falta de identificação dos cupons fiscais, bem como suas datas e a discriminação devida das mercadorias tributáveis. Destarte, aduz a ocorrência de cerceamento de defesa do impugnante;

d) na quarta acusação: levanta os seguintes pontos:

1. a auditoria não efetuou o abatimento de duplicatas assumidas em determinado ano, porém pagas em período subsequente;

2. a ocorrência de *bis in idem* na exação, em vista da cobrança de Passivo Fictício em exercícios consecutivos;- Em seguida, alega que a interposição da peça de defesa foi realizada de forma tempestiva;

Por conseguinte, o autuado requer que seja declarado improcedente este Auto de Infração em sua totalidade.

Com informação de existência de antecedentes fiscais (fls. 187), foram os autos conclusos (fls. 188) e remetidos à Gerência Executiva de Julgamento de Processos Fiscais – GEJUP, onde foram distribuídos ao julgador fiscal, Tarciso Magalhães Monteiro de Almeida, que decidiu (fls. 190 a 206) pela parcial procedência do auto de infração *sub judice*, em conformidade com o entendimento esposado na ementa infracitada:

FALTA DE ESTORNO. SAÍDAS DE MERCADORIAS TRIBUTÁVEIS ABAIXO DO CUSTO DE AQUISIÇÃO. DENÚNCIA CARACTERIZADA. FALTA DE LANÇAMENTO DE NOTAS FISCAIS DE AQUISIÇÃO NOS LIVROS PRÓPRIOS. OMISSÃO DE SAÍDAS PRETÉRITAS DE MERCADORIAS TRIBUTÁVEIS. INFRAÇÃO CONFIGURADA EM PARTE. FALTA DE RECOLHIMENTO DO ICMS. ACUSAÇÃO CONFIGURADA. PASSIVO FICTÍCIO. OBRIGAÇÕES PAGAS E NÃO CONTABILIZADAS. OMISSÕES DE SAÍDAS PRETÉRITAS. DENÚNCIA PARCIALMENTE CONFIGURADA.

- Quando configurada a saída de mercadorias abaixo do custo de aquisição deve-se realizar o estorno do crédito do ICMS proporcionalmente à redução. Impugnação não foi capaz de refutar a acusação.
- A falta de lançamento de notas fiscais de aquisição nos livros próprios configura a existência de compra efetuada com receita de origem não comprovada, impondo o lançamento tributário de ofício, em virtude da presunção legal preconizada pelo artigo 646 do RICMS/PB. *In casu*, provas acostadas aos autos fizeram sucumbir parte da exação.
- Reputam-se devidos os valores verificados na apuração do contribuinte que reduziu indevidamente a base de cálculo do imposto. O autuado não obteve êxito em contraditar a acusação.
- Constatada a existência de obrigações já pagas e não contabilizadas, fica caracterizada a figura do passivo fictício tipificado por disposição expressa em Lei. Tratando-se de presunção relativa, pode ser afastada pela apresentação de prova contrária às acusações. No caso, comprovou-se erro no valor do ICMS apresentado nos exercícios de 2013 e 2014, o que afastou parte da exação.

AUTO DE INFRAÇÃO PARCIALMENTE PROCEDENTE.

Após os ajustes o crédito tributário restou constituído no montante de R\$ 113.085,31.

Cientificada da decisão proferida pela instância prima via DTE em 23 de novembro de 2020, a autuada, apresentou em 14 de dezembro de 2020, recurso voluntário tempestivo ao Conselho de Recursos Fiscais do Estado da Paraíba (fls. 211/220), ocasião em que de forma preliminar argui a concorrência entre as infrações 01 e 03 e quanto ao mérito, apresenta as seguintes alegações:

- 1- com relação à primeira acusação, alega que a fiscalização deixou de computar no campo “saídas de mercadorias tributáveis” no demonstrativo conta mercadorias – lucro real - 2013, o valor de R\$ 58.981,00, correspondente as vendas realizadas no exercício 2013, que por um erro dos equipamentos ECFs, as respectivas saídas foram registradas nos livros fiscais como isentas e/ou não tributadas. Lembra que o Icms sobre este valor já está sendo cobrado no presente auto de infração através da acusação 03 (falta de recolhimento do Icms). Também aduz ser a cobrança indevida, pois seria necessário que o fiscal autuante procedesse a reconstituição da conta gráfica do Icms, o que não o fez;
- 2- para a segunda acusação, defende que a mesma encontra-se alicerçada apenas em simples “LISTAGENS” de notas fiscais, elaboradas pelo representante fazendário, sem qualquer outra prova material que lhes desse apoio e suporte legal, para vincular o fato gerador a empresa acusada, sendo absolutamente necessário que a fiscalização apresente cópias dos canhotos extraídos das 1ª vias das notas fiscais, atestando o recebimento das mercadorias pela empresa acusada, nos termos do RICMS/PB;
- 3- com relação a terceira acusação, reapresenta os mesmos argumentos apresentados em sua impugnação, ou seja, de que houve cerceamento de defesa em virtude da falta de identificação dos cupons fiscais, bem como suas datas e a discriminação devida das mercadorias tributáveis;

4- Por fim, no tocante a **quarta e última** acusação, apenas informa que o saldo da conta Fornecedores existente no Balanço Patrimonial de 31/12/2014, devidamente registrado no Livro Diário nº 006, só importou no valor de R\$ 252.263,57, e não naquele valor de 259.763,37 informado pelo autuante.

Com base nos argumentos acima, a Autuada requer:

a) que seja reformada a r. decisão recorrida, julgando improcedente o auto de infração de Estabelecimento nº 9300008.09.00000459/2017-05, em sua totalidade.

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

É o relatório.

VOTO

A *quaestio juris* versa sobre as seguintes acusações: *i*) falta de estorno (prejuízo bruto com mercadorias), *ii*) falta de lançamento de notas fiscais de aquisição nos livros próprios, *iii*) falta de recolhimento do ICMS e *iv*) passivo fictício (obrigações pagas e não contabilizadas), sendo as infrações verificadas durante os exercícios de 2012 a 2016, formalizada contra a empresa SÃO JOSÉ ESTIVAS E CEREAIS LTDA EPP, já previamente qualificada nos autos.

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

Antes de qualquer análise do mérito das infrações contidas no libelo acusatório, determinante se apresenta a verificação dos aspectos de natureza formal do auto infracional.

Pois bem. Após criteriosa análise do libelo acusatório, verifico, de início, a existência de vício de natureza formal no Auto de Infração lavrado, especialmente no que tange aos dispositivos legais/diploma legal da quarta e última acusação (passivo fictício).

Sem desrespeito ao trabalho da fiscalização, e em divergência com o entendimento esposado pela instância monocrática, importa reconhecer que, apesar de identificar corretamente o sujeito passivo, o libelo acusatório está incompleto no que concerne a acusação de passivo fictício (obrigações pagas e não contabilizadas), pois o embasamento legal utilizado para fundamentar a infração está incompleto, o que compromete a análise da infração. No auto de infração constam apenas os dispositivos arts. 158, I, 160, I, ambos do RICMS-PB, aprovado pelo Decreto Nº 18.930/97 e não os demais dispositivos legais, qual seja, o art. 646, II, do RICMS/PB.

Neste sentido, é incontroverso que o dispositivo indicado no campo “Enquadramento Legal” do Auto de Infração está incompleto/falho, o que revela um vício de forma insanável quanto a este lançamento.

As disposições contidas nos artigos 16 e 17 de Lei nº 10.094/13 impõem, de forma clara, que os Autos de Infração lavrados com vício de forma devem ser considerados nulos, de ofício, pelos Órgãos Julgadores. Vejamos:

Art. 16. Os lançamentos que contiverem vício de forma devem ser considerados nulos, de ofício, pelos Órgãos Julgadores, observado o disposto no art. 15 desta Lei.

Art. 17. Está incluído na hipótese prevista no art. 16 desta Lei, o Auto de Infração lavrado em desacordo com os requisitos obrigatórios estabelecidos no art. 142 do Código Tributário Nacional, quanto:

I – à identificação do sujeito passivo;

II – à descrição dos fatos;

III – à norma legal infringida; (g.n.)

IV – ao nome, ao cargo, ao número de matrícula e à assinatura do autor do feito;

V – ao local, à data e à hora da lavratura;

VI – à intimação para o sujeito passivo pagar, à vista ou parceladamente, ou impugnar a exigência, no prazo de 30 (trinta) dias, contado a partir da data da ciência do lançamento.

Sobre a questão, o Conselho de Recursos Fiscais já se manifestou em ocasião idêntica a que ora se nos apresenta para julgamento, a exemplo do Acórdão nº 431/2019, cuja ementa transcrevo a seguir:

FALTA DE RECOLHIMENTO DO IMPOSTO ESTADUAL. PASSIVO FICTÍCIO – AUTO DE INFRAÇÃO NULO POR VÍCIO FORMAL – RECURSOS HIERÁRQUICO E VOLUNTÁRIO DESPROVIDOS. REFORMADA DE OFÍCIO A DECISÃO RECORRIDA.

A figura do passivo fictício - cuja constatação autoriza a presunção de que esses pagamentos foram efetuados com recursos advindos de omissões de saídas pretéritas de mercadorias tributáveis, sem o pagamento do imposto devido - caracteriza-se pela manutenção, no passivo, de obrigações já pagas. In casu, falha no embasamento legal, acarretou o vício formal do auto de infração, fazendo sucumbir o crédito tributário inscrito na inicial.

Considerar-se-ão nulos, de ofício, pelos Órgãos Julgadores, os lançamentos que contiverem vícios de forma, nos termos do artigo 16 da Lei nº 10.094/2013.

Dessa forma, cancelo os valores apurados na denúncia de Passivo Fictício (R\$ 2.802,90 de Icms e R\$ 2.802,90 de multa por infração, em razão do vício formal indicado.

Ressalte-se que, apesar do defeito de forma que determinou o comprometimento da acusação em tela, a decisão de nulidade não se materializa em definitivo em favor do acusado, porque a consequência dela advinda é a abertura de nova oportunidade para que a fiscalização proceda à lavratura de outra peça acusatória, em observância ao que estabelecem os artigos 18 da Lei nº 10.094/13 e 173, II, do Código Tributário Nacional.

Na sequência, passemos a análise da preliminar de concorrência de infrações, para em seguida passarmos a análise do mérito, donde faremos de forma individualizada por acusação.

1.- DA PRELIMINAR SUSCITADA

- Concorrência de Infrações

Ab initio, a Recorrente traz à tona a alegação de que as infrações 01 – falta de estorno (prejuízo bruto) e 03 – falta de recolhimento do ICMS concorrem entre si, em virtude de ambas estarem alicerçadas no art. 646 do RICMS/PB.

No tocante aos fundamentos da alegação, vejo um equívoco por parte da defesa, tendo em vista que a primeira acusação encontra seu fundamento de validade no art. 85, III, do RICMS/PB e a terceira acusação no art. 106, também do RICMS/PB, de forma que não estão arrimadas na presunção legal, insculpida no art. 646 do RICMS/PB.

Não obstante o erro nos fundamentos da alegação, vejo que de fato há uma sobreposição de créditos tributários lançados para o mesmo período – exercício 2013, de forma que procederei os devidos ajustes, conforme será demonstrado mais adiante, quando da análise de mérito das referidas acusações.

Devidamente enfrentada a preliminar argüida, passo ao mérito.

2.- DO MÉRITO

Acusação 01: Falta de Estorno (Prejuízo Bruto com Mercadorias)

A acusação retrata a utilização indevida de créditos fiscais decorrentes de saídas de mercadorias tributáveis abaixo do valor de aquisição (prejuízo bruto com mercadorias) no exercício de 2013, resultando na obrigação de recolhimento do imposto estadual, provas juntadas aos autos, à fl. 32, nos termos do art. 85, III, do RICMS/PB, *in verbis*:

“Art. 85. O sujeito passivo deverá efetuar estorno do imposto de que se tiver creditado sempre que o serviço tomado ou a mercadoria entrada no estabelecimento, observado o disposto no § 6º:

(...)

III - for objeto de saída com base de cálculo inferior à operação de entrada, hipótese em que o valor do estorno será proporcional à redução;”(g.n.)

Em seu recurso o contribuinte alega que a fiscalização deixou de computar no campo “saídas de mercadorias tributáveis” no demonstrativo conta mercadorias – lucro real - 2013, o valor de R\$ 58.981,00, correspondente as vendas realizadas no exercício 2013, que por um erro dos equipamentos ECFs, as respectivas saídas foram registradas nos livros fiscais como isentas e/ou não tributadas e que para se constatar tal fato, faz-se necessário ainda a reconstituição da conta gráfica do ICMS.

Analisando os argumentos da defesa e o caderno processual, verificamos que de fato o contribuinte está sendo cobrado na acusação 03 (falta de recolhimento do ICMS), pelo fato de durante o exercício de 2013 ter efetuado vendas de mercadorias através de seus

equipamentos ECFs no valor de R\$ 58.981,00, sendo as citadas operações informadas como isentas e/ou substituição tributária, quando na realidade se tratam de mercadorias sujeitas ao regime normal de tributação. Diante deste fato, foi cobrado o ICMS devido por meio do presente auto de infração.

Em face da irregularidade acima descrita, para que não se incorra no fenômeno do “bis in idem”, faz-se necessário realizarmos ajustes no demonstrativo “CONTA MERCADORIAS LUCRO REAL – Exercício de 2013, que consiste em adicionar o valor de R\$ 58.981,00 no campo “Saídas de Mercadorias com Tributação Normal, por Vendas”, no qual verifica-se que após os devidos ajustes, ocorreu a derrocada de parte da acusação. Vejamos:

 ESTADO DA PARAÍBA SECRETARIA DE ESTADO DA FAZENDA GERÊNCIA DE JULGAMENTO DE PROCESSOS FISCAIS		MOVIMENTAÇÃO DA CONTA MERCADORIAS EXERCÍCIO 2013	
FIRMA: SÃO JOSÉ ESTIVAS ENDEREÇO: Rua Quatorze de Julho, 1111, Varjão, João Pessoa, PB		CCICMS:	16.149.853-1
CONTA MERCADORIAS LUCRO REAL EXERCÍCIO 2013			
MOVIMENTAÇÃO DAS MERCADORIAS COM TRIBUTAÇÃO NORMAL		DÉBITO	CRÉDITO
Estoque Inicial de Mercadorias c/ Tributação Normal (Sem ICMS):	01/01/2013	495.098,71	
Valor correspondente a inclusão do ICMS do Estoque Inicial	16,97%	101.190,23	
Entradas de Mercadorias com Tributação Normal, por Compras (ICMS incluso)		5.080.156,14	
Entradas de Mercadorias com Tributação Normal, por Transferências (ICMS incluso)		-	
Entradas de Mercadorias com Tributação Normal, por Devoluções (ICMS incluso)		1.244,37	
Demais Entradas de Mercadorias com Tributação Normal (ICMS incluso)		26.878,16	
Entradas de Mercadorias com Substituição Tributária + Isentas + Não Tributadas			
Saídas de Mercadorias com Tributação Normal, por Vendas (ICMS incluso)			5.378.560,30
Saídas de Mercadorias com Tributação Normal, por Transferências (ICMS incluso)			-
Saídas de Mercadorias com Tributação Normal, por Devoluções (ICMS incluso)			6.924,24
Demais Saídas de Mercadorias com Tributação Normal (ICMS incluso)			6.571,64
Saídas de Mercadorias com Substituição Tributária + Isentas + Não Tributadas			
Estoque Final de Mercadorias c/ Tributação Normal (Sem ICMS)	31/12/2013		220.611,55
Valor correspondente a inclusão do ICMS do Estoque Final	16,97%		45.092,21
Valor das Saídas Merc. c/ Trib. Normal abaixo do Custo de Aquisição	-0,86%	(46.807,68)	
Lucro Bruto Apurado nas Mercadorias com Subst. Trib. + Isentas + Outras			
DIFERENÇA TRIBUTÁVEL (Base de Cálculo para Estorno do ICMS)		46.807,68	46.807,68
CMV Mercadorias Tribut. Normal: 5.438.863,86	T O T A L :	5.704.567,61	5.704.567,61

CONTA CORRENTE ICMS DO EXERCÍCIO EXERCÍCIO 2013		
MOVIMENTAÇÃO DO ICMS	DÉBITO	CRÉDITO
Saldo Anterior de ICMS		-
Créditos de ICMS pelas Entradas de Mercadorias 16,97%		866.918,74
ICMS Normal Recolhido (Inclusive Autuado ou Representado)		-
Demais Créditos de ICMS Lançados (ICMS Antecipado, Garantido, 1/48 At.Imob., etc.)		-
Débitos de ICMS pelas Saídas de Mercadorias	907.514,19	
Outros Débitos de ICMS	-	
Saldo de ICMS a Transferir	-	
Débitos ICMS Outras Operações	-	
Estornos de Créditos de ICMS pelas Saídas abaixo Custo de Aquisição 16,97%	7.943,66	
Estornos de Créditos Indevidos e/ou Inexistentes de ICMS	-	
Débitos de ICMS Não Lançados Apurados pela Fiscalização	-	
TOTAL DA DIFERENÇA DE ICMS		-
T O T A L :	915.457,85	866.918,74

DETALHAMENTO DA DIFERENÇA DE ICMS	
IRREGULARIDADE	ICMS
ICMS Devido Pelo Estorno de Créditos de ICMS Decorrente de Saídas Abaixo do Custo de Aquisição	7.943,66
Estorno de Créditos Indevidos de ICMS	-
Débitos de ICMS Não Lançados Apurados pela Fiscalização	-
ICMS Normal Registrado mas Não Recolhido	-
TOTAL DA DIFERENÇA DE ICMS A RECOLHER	7.943,66

No tocante a alegação de que a fiscalização deixou de realizar a reconstituição da conta gráfica do ICMS, vejo ser desnecessário tal procedimento, pois em todos os meses do exercício de 2013 foi apurado Icms a recolher por parte do contribuinte, nesses casos, a cobrança do Icms devido deve ser realizado de forma direta, como no caso dos autos.

Desse modo, o crédito constituído em decorrência da infração em epígrafe, passa a apresentar a seguinte configuração:

DESCRIÇÃO DA INFRAÇÃO	DATA		AUTO DEINFRAÇÃO		VALOR CANCELADO		CRÉDITO TRIBUTÁRIO DEVIDO		
	INÍCIO	FIM	TRIBUTO (R\$)	MULTA (R\$)	TRIBUTO (R\$)	MULTA (R\$)	TRIBUTO (R\$)	MULTA (R\$)	TOTAL (R\$)
0063 - FALTA DE ESTORNO (PREJUÍZO BRUTO COM MERCADORIAS)	01/01/2013	31/12/2013	17.952,80	17.952,80	10.009,14	10.009,14	7.943,66	7.943,66	15.887,32

Acusação 02: Falta de Lançamento de Notas Fiscais de Aquisição nos Livros Próprios

A denúncia trata de omissão de saídas pretéritas de mercadorias tributáveis sem o pagamento do imposto devido, verificados nos exercícios de 2012 a 2014, referente as compras de mercadorias sem o correspondente registro das notas fiscais nos livros próprios, conforme demonstrativos às folhas 20, 22 e 24 dos autos.

Como se sabe, a ocorrência de entradas de mercadorias não contabilizadas acarreta a presunção de omissão de saídas de mercadorias tributáveis sem o pagamento do imposto, conforme tipificado no art. 646 do RICMS-PB, abaixo transcrito:

Redações vigentes à época dos fatos:

Art. 646. O fato de a escrituração indicar insuficiência de caixa, suprimentos a caixa não comprovados ou a manutenção no passivo, de obrigações já pagas ou inexistentes, bem como a ocorrência de entrada de mercadorias não contabilizadas ou de declarações de vendas pelo contribuinte em valores inferiores às informações fornecidas por instituições financeiras e administradoras de cartões de crédito, autorizam a presunção de omissão de saídas de mercadorias tributáveis sem pagamento do imposto, ressalvada ao contribuinte a prova da improcedência da presunção.

Parágrafo único. A presunção de que cuida este artigo aplica-se igualmente a qualquer situação em que a soma das despesas, pagamentos de títulos, salários, retiradas, pró-labore, serviços de terceiros, aquisição de bens em geral e outras aplicações do contribuinte seja superior à receita do estabelecimento.

Nova redação dada ao art. 646 pelo art. 1º do Decreto nº 32.718/12 (DOE de 25.01.12).

Art. 646. O fato de a escrituração indicar insuficiência de caixa e bancos, suprimentos a caixa e bancos não comprovados ou a manutenção no passivo de obrigações já pagas ou inexistentes, bem como a ocorrência de entrada de mercadorias não contabilizadas ou de declarações de vendas pelo contribuinte em valores inferiores às informações fornecidas por instituições financeiras e administradoras de cartões de crédito, autorizam a presunção de omissão de saídas de mercadorias tributáveis ou de prestações de serviços sem o recolhimento do imposto, ressalvada ao contribuinte a prova da improcedência da presunção.

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

Nova redação dada ao art. 646 pelo art. 1º do Decreto nº 33.047/12 (DOE de 23.06.12).

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

I – o fato de a escrituração indicar:

- a) insuficiência de caixa;
- b) suprimentos a caixa ou a bancos, não comprovados;

II – a manutenção no passivo de obrigações já pagas ou inexistentes;

III – qualquer desembolso não registrado no Caixa;

IV – a ocorrência de entrada de mercadorias não contabilizadas;

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

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

Com efeito, o fato gerador do ICMS se dá de forma indireta, onde a falta do registro de notas fiscais relativas às entradas de mercadorias denota pagamentos realizados com recursos fora do Caixa escritural da empresa, presumindo-se que sejam advindos de saídas de mercadorias tributáveis sem emissão de nota fiscal, contrariando os artigos 158, I e 160, I do RICMS/PB, abaixo reproduzidos:

Art. 158. Os contribuintes, excetuados os produtores agropecuários, emitirão Nota Fiscal, modelos 1 ou 1-A, Anexos 15 e 16:

I - sempre que promoverem saída de mercadorias;

Art. 160. A nota fiscal será emitida:

I - antes de iniciada a saída das mercadorias;

Como forma de garantir efetividade ao comando insculpido nos dispositivos anteriormente reproduzidos, a Lei nº 6.379/96, em seu artigo 82, V, “f”, estabeleceu a penalidade aplicável àqueles que violarem as disposições neles contidas. Senão vejamos:

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

(...)

V - de 100% (cem por cento):

(...)

f) aos que deixarem de recolher o imposto proveniente de saída de mercadoria, dissimulada por receita de origem não comprovada, inclusive a representada por despesa realizada a descoberto de caixa, pela existência de passivo fictício ou por qualquer forma apurada através de levantamento da escrita contábil;

Note-se que, tratando-se de presunção relativa, cabe ao contribuinte o ônus de provar a não realização do fato gerador presumido.

Em primeira instância, o diligente julgador singular após analisar as provas apresentadas pela autuada, concluiu que apenas as notas fiscais nº 4808, 478075, 748076, 1793768, 22945, 180898, 753948, 753950, 1812210, 766438 e 271693, foram declaradas pela autuada em sua contabilidade regular, restando configurada apenas de forma parcial a subsunção desta conduta da Autuada às disposições contidas nos artigos apontados como infringidos pelo Representante Fazendário, decisão com a qual comungamos.

Não concordando com a decisão emanada da instância prima, a Autuada em seu recurso defende que a presente acusação encontra-se alicerçada apenas em simples “LISTAGENS” de notas fiscais, elaboradas pelo representante fazendário, sem qualquer outra prova material que lhes desse apoio e suporte legal, para vincular o fato gerador a empresa acusada, sendo absolutamente necessário que a fiscalização apresente cópias dos canhotos extraídos das 1ª vias das notas fiscais, atestando o recebimento das mercadorias pela empresa acusada, nos termos do RICMS/PB.

Com relação as suas alegações recursais no tocante a acusação em tela, razão não lhe assiste, pois a relação das notas fiscais com suas respectivas chaves de acesso é suficiente para comprovar a relação mercantil existente, não sendo necessária a comprovação de entrega. Aliás, o canhoto a que o contribuinte se refere só faz prova a favor da Administração. Nunca em seu desfavor. Esse canhoto, aliás, só faria prova contra os entes privados, no caso de alegações da não entrega da mercadoria. A existência da nota fiscal no ambiente nacional da nota fiscal eletrônica é elemento suficiente a provar a realização de um negócio privado de compra e venda e bastante a produzir seus efeitos no mundo jurídico, especialmente os de natureza tributária, com o nascimento da obrigação de mesma espécie.

Neste ponto, abro um parêntese para discorrer acerca do artigo 159, IX, do RICMS/PB, citado em sua peça recursal para embasar o argumento de que se faz necessária a apresentação de elementos que atestem a efetiva entrada das mercadorias no estabelecimento da empresa.

Este dispositivo legal, em verdade, apenas disciplina a obrigatoriedade de inclusão, na nota fiscal, de indicações relativas ao comprovante de entrega dos produtos. A compulsoriedade de inserção desta informação na nota fiscal visa, tão somente, ao controle pelas partes envolvidas na operação (remetente, destinatário e transportador).

Sendo assim, não obstante tratar-se de requisito obrigatório da nota fiscal, não vincula o Fisco a obtê-los para comprovar a efetiva entrega das mercadorias ao destinatário indicado na nota fiscal. Vejamos o que dispõe o referido dispositivo:

Art. 159. A nota fiscal conterá, nos quadros e campos próprios, observada disposição gráfica dos modelos 1 e 1-A, as seguintes indicações:

(...)

IX - no comprovante de entrega dos produtos, que deverá integrar apenas a 1ª via da nota fiscal, na forma de canhoto destacável:

- a) a declaração de recebimento dos produtos;
- b) a data do recebimento dos produtos;
- c) a identificação e assinatura do receptor dos produtos;

Neste diapasão, conclui-se que apenas a negativa de aquisição ou a alegação da necessidade de o Fisco comprovar o recebimento destas mercadorias não são suficientes para afastarem a denúncia. Para certificar a regularidade de suas operações, competia à defesa demonstrar que efetuou a escrituração das notas fiscais relacionadas pela auditoria em seus livros fiscais e/ou contábeis ou que não as registrou pelo fato de as mercadorias nelas consignadas não terem sido a ela destinadas.

Assim, não se comprovando os devidos registros das notas fiscais por parte do contribuinte, deve ser mantida a acusação sobre as notas fiscais relacionadas pela fiscalização, à exceção das notas fiscais nº 4808, 478075, 748076, 1793768, 22945, 180898, 753948, 753950, 1812210, 766438 e 271693, pelas razões já mencionadas anteriormente.

Quanto à aplicação da multa por reincidência, esta foi decorrente da informação de que o sujeito passivo possuía antecedentes fiscais (fls. 187), conforme previsão do art. 87 da Lei nº 6.379/96, abaixo transcrito:

Art. 87. A reincidência punir-se-á com multa acrescida de 50% (cinquenta por cento), adicionando-se a essa pena 10% (dez por cento) da multa original a cada nova recidiva.

Parágrafo único. Considera-se reincidência a prática de nova infração ao mesmo dispositivo legal, por parte da mesma pessoa, natural ou jurídica, dentro de 5 (cinco) anos contados da data do pagamento da infração, da decisão definitiva referente à infração anterior ou da inscrição em Dívida Ativa na hipótese de crédito tributário não quitado ou não parcelado, conforme disposto no art. 39 na Lei nº 10.094, de 27 de setembro de 2013.

Para que possamos verificar se a multa recidiva fora aplicada dentro dos contornos legais, faz-se necessário observarmos o que dispõe o artigo 39, da Lei nº 10.094/13, *ipsis verbis*:

Art. 39. Considera-se reincidência a prática de nova infração ao mesmo dispositivo legal, por parte da mesma pessoa, natural ou jurídica, dentro de 5 (cinco) anos contados da data do pagamento da infração, da decisão definitiva referente à infração anterior ou da inscrição em Dívida Ativa na hipótese de crédito tributário não quitado ou não parcelado.

Assim, para caracterizar a infração como reincidente, faz-se necessária a ocorrência cumulativa de três requisitos:

- a) A conduta deve ter violado o mesmo dispositivo legal de outra praticada anteriormente;
- b) A ação (ou omissão) deve ser atribuída a mesma pessoa natural ou jurídica; e
- c) Deve ter sido cometida dentro de 5 (cinco) anos contados da data do pagamento da infração, da decisão definitiva referente à infração anterior ou da inscrição em Dívida Ativa.

De pronto, salta aos olhos a necessidade de se corrigir a decisão emanada na instância *a quo*, para excluir a multa recidiva originada do processo nº 1066902015-0, pois a suposta infração antecedente teve seu valor pago via REFIS/PEP A VISTA em 16/10/2015, ou seja, em momento posterior às datas dos fatos geradores descritos no Auto de Infração em tela.

Situação:	ATIVO
Operação(ões) Lançamento(s):	ADESAO REFIS/PEP A VISTA
Tipo(s) de Origem(ens):	AUTO DE INFRAÇÃO
Contribuintes:	SÃO JOSE ESTIVAS E CEREAIS LTDA EPP (16.149.853-1)
Grupo de Receita:	---

Lançamentos										
Núcleo Regional		90100000 - GERÊNCIA REGIONAL DA PRIMEIRA REGIÃO DA SEFAZ								
Coletoria		90102008 - CENTRO DE ATENDIMENTO AO CIDADÃO DA GR1 DA SEFAZ - JOÃO PESSOA								
	Nosso Número	Parcela	Receita	Referência	Contribuinte	Documento	Origem	Data Vencimento	Valor Principal	Situação Débito
<input type="radio"/>	3009856580	1	1901	08/2010	16.149.853-1	93300008.09.00001207/2015-23		10/09/2010	122,87	QUITADO
<input type="radio"/>	3009856580	2	1901	09/2010	16.149.853-1	93300008.09.00001207/2015-23		10/10/2010	728,02	QUITADO
<input type="radio"/>	3009856580	3	1901	10/2010	16.149.853-1	93300008.09.00001207/2015-23		10/11/2010	65,83	QUITADO
<input type="radio"/>	3009856580	4	1901	11/2010	16.149.853-1	93300008.09.00001207/2015-23		10/12/2010	36,43	QUITADO
<input checked="" type="radio"/>	3009856580	5	1901	12/2010	16.149.853-1	93300008.09.00001207/2015-23		10/01/2011	329,70	QUITADO
<input type="radio"/>	3009856580	6	1901	01/2011	16.149.853-1	93300008.09.00001207/2015-23		10/02/2011	209,22	QUITADO
<input type="radio"/>	3009856580	7	1901	02/2011	16.149.853-1	93300008.09.00001207/2015-23		10/03/2011	102,03	QUITADO
<input type="radio"/>	3009856580	8	1901	03/2011	16.149.853-1	93300008.09.00001207/2015-23		10/04/2011	91,49	QUITADO
<input type="radio"/>	3009856580	9	1901	04/2011	16.149.853-1	93300008.09.00001207/2015-23		10/05/2011	317,23	QUITADO
<input type="radio"/>	3009856580	10	1901	06/2011	16.149.853-1	93300008.09.00001207/2015-23		10/07/2011	85,27	QUITADO
<input type="radio"/>	3009856580	11	1901	07/2011	16.149.853-1	93300008.09.00001207/2015-23		10/08/2011	29,94	QUITADO
<input type="radio"/>	3009856580	12	1901	09/2011	16.149.853-1	93300008.09.00001207/2015-23		10/10/2011	216,25	QUITADO
<input type="radio"/>	3009856580	13	1901	10/2011	16.149.853-1	93300008.09.00001207/2015-23		10/11/2011	1.081,47	QUITADO
<input type="radio"/>	3009856580	14	1901	11/2011	16.149.853-1	93300008.09.00001207/2015-23		10/12/2011	900,58	QUITADO

Destarte, considerando que a contagem para efeito de reincidência iniciou-se a partir de 16/10/2015, é evidente que nenhum dos períodos contidos no Auto de Infração (janeiro de 2012 a dezembro de 2014) pode ser objeto de aplicação da multa recidiva, razão pela qual excludo a penalidade da multa recidiva aplicada, por deixar de atender ao comando normativo previsto em nossa legislação tributária.

Pelos fundamentos acima evidenciados, peço *vênia* para divergir do entendimento da instância prima, apenas no tocante a aplicação da multa por reincidência, razão pela qual realizamos as devidas correções, passando o crédito tributário a apresentar a seguinte configuração:

DESCRIÇÃO DA INFRAÇÃO	DATA		AUTO DE INFRAÇÃO			VALOR CANCELADO			CRÉDITO TRIBUTÁRIO DEVIDO			
	INÍCIO	FIM	TRIBUTO (R\$)	MULTA (R\$)	RECIDIVA - 50%	TRIBUTO (R\$)	MULTA (R\$)	RECIDIVA - 50%	TRIBUTO (R\$)	MULTA (R\$)	TOTAL (R\$)	
0009 - FALTA DE LANÇAMENTO DE N. FISCAL DE AQUISIÇÃO	01/01/2012	31/01/2012	23,12	23,12	11,56	0,00	0,00	11,56	23,12	23,12	46,24	
	01/02/2012	28/02/2012	349,64	349,64	174,82	0,00	0,00	174,82	349,64	349,64	699,28	
	01/03/2012	31/03/2012	575,13	575,13	287,57	0,00	0,00	287,57	575,13	575,13	1.150,26	
	01/04/2012	30/04/2012	1409,63	1409,63	704,82	0,00	0,00	704,82	1.409,63	1.409,63	2.819,26	
	01/05/2012	31/05/2012	28,22	28,22	14,11	0,00	0,00	14,11	28,22	28,22	56,44	
	01/06/2012	30/06/2012	188,23	188,23	94,12	0,00	0,00	94,12	188,23	188,23	376,46	
	01/07/2012	31/07/2012	245,14	245,14	122,57	0,00	0,00	122,57	245,14	245,14	490,28	
	01/08/2012	31/08/2012	123,68	123,68	61,84	0,00	0,00	61,84	123,68	123,68	247,36	
	01/09/2012	30/09/2012	93,91	93,91	46,96	0,00	0,00	46,96	93,91	93,91	187,82	
	01/10/2012	31/10/2012	122,40	122,40	61,20	0,00	0,00	61,20	122,40	122,40	244,80	
	01/11/2012	30/11/2012	142,80	142,80	71,40	0,00	0,00	71,40	142,80	142,80	285,60	
	01/12/2012	31/12/2012	129,27	129,27	64,64	0,00	0,00	64,64	129,27	129,27	258,54	
	01/01/2013	31/01/2013	59,62	59,62	29,81	0,00	0,00	29,81	59,62	59,62	119,24	
	01/02/2013	28/02/2013	1973,36	1973,36	986,68	0,00	0,00	986,68	1.973,36	1.973,36	3.946,72	
	01/03/2013	31/03/2013	2116,65	2116,65	1058,33	2.051,25	2.051,25	1.058,33	65,40	65,40	130,80	
	01/04/2013	30/04/2013	296,50	296,50	148,25	0,00	0,00	148,25	296,50	296,50	593,00	
	01/07/2013	31/07/2013	302,72	302,72	151,36	0,00	0,00	151,36	302,72	302,72	605,44	
	01/08/2013	31/08/2013	337,48	337,48	168,74	0,00	0,00	168,74	337,48	337,48	674,96	
	01/09/2013	30/09/2013	855,62	855,62	427,81	0,00	0,00	427,81	855,62	855,62	1.711,24	
	01/10/2013	31/10/2013	692,22	692,22	346,11	0,00	0,00	346,11	692,22	692,22	1.384,44	
	01/11/2013	30/11/2013	113,20	113,20	56,60	0,00	0,00	56,60	113,20	113,20	226,40	
	01/12/2013	31/12/2013	229,55	229,55	114,78	0,00	0,00	114,78	229,55	229,55	459,10	
	01/03/2014	31/03/2014	94,40	94,40	47,20	94,40	94,40	47,20	0,00	0,00	0,00	
	01/06/2014	30/06/2014	51,00	51,00	25,50	0,00	0,00	25,50	51,00	51,00	102,00	
	01/07/2014	31/07/2014	236,03	236,03	118,02	0,00	0,00	118,02	236,03	236,03	472,06	
	01/09/2014	30/09/2014	654,53	654,53	327,27	0,00	0,00	327,27	654,53	654,53	1.309,06	
	01/11/2014	30/11/2014	85,00	85,00	42,50	0,00	0,00	42,50	85,00	85,00	170,00	
	01/12/2014	31/12/2014	625,84	625,84	312,92	0,00	0,00	312,92	625,84	625,84	1.251,68	
	VALOR TOTAL			12.154,89	12.154,89	6.077,49	2.145,65	2.145,65	6.077,49	10.009,24	10.009,24	20.018,48

Acusação 03: *Falta de Recolhimento do ICMS*

Esta acusação retrata o descumprimento de obrigação principal, em decorrência da falta de recolhimento do ICMS, obrigação prevista pormenorizadamente no art. 106, do RICMS/PB, *verbis*:

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

(...)

No tocante à penalidade, foi proposta a aplicação da multa com fulcro no art. 82, II, “e” da Lei 6.379/96, conforme disposto abaixo:

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.

Da análise do libelo acusatório, verifica-se que a fiscalização complementa sua fundamentação em nota explicativa, apontando que a irregularidade foi constatada a partir da auditoria nos equipamentos ECFs, onde se verificou operações com mercadorias sujeitas ao ICMS nas saídas por vendas, porém armazenadas e lançadas com indicação de se tratarem de ISENTAS (I1) e/ou substituição tributária (F1), o que levou a propositura da exação fiscal sobre o montante real da repercussão tributária em face de ausência de débito do imposto nos documentos fiscais e livros fiscais próprios, fato demonstrado nos arquivos eletrônicos constantes do CD ROM à fl. 111 dos autos.

A recorrente insurge-se contra a infração ora em combate, rerepresentando os mesmos argumentos apresentados em sua impugnação, ou seja, de que houve cerceamento de defesa em virtude da falta de identificação dos cupons fiscais, bem como suas datas e a discriminação devida das mercadorias tributáveis.

Ao contrário do que alega a defesa, há no processo – fls. 111 – mídia digital com 12 (doze) arquivos em “pdf”, onde verificamos tratar-se de planilhas analíticas por equipamento ECF, onde se identifica dia a dia, mês a mês, produto a produto, valor a valor, quais produtos foram indicados como isentos e/ou substituição tributária de forma errônea, e por via de consequência, deixou-se de recolher o ICMS devido. Esses dados são suficientes para que o contribuinte possa exercer o sagrado direito de defesa, uma vez que o processo e seus anexos ficaram à sua disposição na Repartição Fiscal, portanto, não procede a alegação de cerceamento de defesa.

Destarte, considerando que o procedimento fiscal fora realizado dentro dos contornos legais e tendo em vista que a autuada não logrou êxito em comprovar que as operações realizadas de fato não estavam submetidas a incidência do ICMS na forma estabelecida pela legislação tributária, mantenho a presente acusação.

Não obstante decidirmos pela manutenção da acusação em tela, não podemos nos furtar a análise do fenômeno da decadência, que por se tratar de matéria de ordem

pública, pode ser reconhecida e declarada de ofício em qualquer fase do processo. Assim, passo a analisar este fenômeno jurídico no presente contencioso.

Pois bem, quanto a presente acusação, a qual foi verificada no período de janeiro de 2012 a junho de 2016, cuja repercussão está demonstrada através das planilhas acostada às folhas 34 a 59 e em mídia digital à fl. 111 dos autos, vislumbra-se que a repercussão tributária resultante da acusação de falta de recolhimento do ICMS em virtude de indicar como isentas e/ou substituição tributária mercadorias sujeitas a tributação normal está sujeita a aplicação da regra decadencial disciplinada no art. 150, §4º do CTN, transcrito *ipsis litteris* abaixo:

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.

(...)

§ 4.º Se a lei não fixar prazo à 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.

Esta regra também se encontra positivada no artigo 22, da Lei nº. 10.094/13:

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

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

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

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

Ao relacionar as hipóteses para a contagem do prazo decadencial a partir da ocorrência do fato gerador, a Lei nº 10.094/13, em seu artigo 22, §3º, incluiu, além da ocorrência de pagamento, a entrega de declaração de informações fiscais à Fazenda Estadual. Ou seja, é condição suficiente para sua aplicabilidade que ocorra, ao menos, uma das duas situações.

Dessa forma, ao perscrutarmos a folhas dos autos, mormente a data do lançamento ora analisado, vislumbramos que o prazo fatal para constituição do crédito tributário deve ocorrer em 05 anos a contar do fato gerador, assim, perquire-se que, como ciência do auto de infração teria ocorrido em 10/04/2017, está caduco todos os créditos tributários exigidos referente aos meses de jan/12, fev/12, mar/12 e de 01 a 09/04/2012, razão pela qual estou cancelando os valores referentes aos citados períodos, conforme demonstrado abaixo:

DESCRIÇÃO DA INFRAÇÃO	DATA		AUTO DE INFRAÇÃO		VALOR CANCELADO	
	INÍCIO	FIM	TRIBUTO (R\$)	MULTA (R\$)	TRIBUTO (R\$)	MULTA (R\$)
0285 - FALTA DE RECOLHIMENTO DO ICMS	01/01/2012	31/12/2012	670,52	335,26	670,52	335,26
	01/02/2012	28/02/2012	694,03	347,02	694,03	347,02
	01/03/2012	31/03/2012	766,07	383,04	766,07	383,04
	01/04/2012	30/04/2012	813,72	406,86	244,12	122,06
TOTAIS			2.944,34	1.472,18	2.374,74	1.187,38

Pelos fundamentos acima evidenciados, peço *vênia* para divergir do entendimento da instância prima em relação a acusação em tela, apenas no tocante a não observância dos períodos atingidos pela decadência.

Por todo o exposto, considero subsistente o seguinte crédito tributário:

DESCRIÇÃO DA INFRAÇÃO	DATA		AUTO DE INFRAÇÃO			VALOR CANCELADO			CRÉDITO TRIBUTÁRIO DEVIDO		
	INÍCIO	FIM	TRIBUTO (R\$)	MULTA (R\$)	RECIDIVA - 50%	TRIBUTO (R\$)	MULTA (R\$)	RECIDIVA - 50%	TRIBUTO (R\$)	MULTA (R\$)	TOTAL (R\$)
0063 - FALTA DE ESTORNO (PREJUÍZO BRUTO COM MERCADORIAS)	01/01/2013	31/12/2013	17.952,80	17.952,80	0,00	10.009,14	10.009,14	0,00	7.943,66	7.943,66	15.887,32
0009 - FALTA DE LANÇAMENTO DE N. FISCAL DE AQUISIÇÃO	01/01/2012	31/01/2012	23,12	23,12	11,56	0,00	0,00	11,56	23,12	23,12	46,24
	01/02/2012	28/02/2012	349,64	349,64	174,82	0,00	0,00	174,82	349,64	349,64	699,28
	01/03/2012	31/03/2012	575,13	575,13	287,57	0,00	0,00	287,57	575,13	575,13	1.150,26
	01/04/2012	30/04/2012	1409,63	1409,63	704,82	0,00	0,00	704,82	1.409,63	1.409,63	2.819,26
	01/05/2012	31/05/2012	28,22	28,22	14,11	0,00	0,00	14,11	28,22	28,22	56,44
	01/06/2012	30/06/2012	188,23	188,23	94,12	0,00	0,00	94,12	188,23	188,23	376,46
	01/07/2012	31/07/2012	245,14	245,14	122,57	0,00	0,00	122,57	245,14	245,14	490,28
	01/08/2012	31/08/2012	123,68	123,68	61,84	0,00	0,00	61,84	123,68	123,68	247,36
	01/09/2012	30/09/2012	93,91	93,91	46,96	0,00	0,00	46,96	93,91	93,91	187,82
	01/10/2012	31/10/2012	122,40	122,40	61,20	0,00	0,00	61,20	122,40	122,40	244,80
	01/11/2012	30/11/2012	142,80	142,80	71,40	0,00	0,00	71,40	142,80	142,80	285,60
	01/12/2012	31/12/2012	129,27	129,27	64,64	0,00	0,00	64,64	129,27	129,27	258,54
	01/01/2013	31/01/2013	59,62	59,62	29,81	0,00	0,00	29,81	59,62	59,62	119,24
	01/02/2013	28/02/2013	1973,36	1973,36	986,68	0,00	0,00	986,68	1.973,36	1.973,36	3.946,72
	01/03/2013	31/03/2013	2116,65	2116,65	1058,33	2.051,25	2.051,25	1.058,33	65,40	65,40	130,80
	01/04/2013	30/04/2013	296,50	296,50	148,25	0,00	0,00	148,25	296,50	296,50	593,00
01/07/2013	31/07/2013	302,72	302,72	151,36	0,00	0,00	151,36	302,72	302,72	605,44	
01/08/2013	31/08/2013	337,48	337,48	168,74	0,00	0,00	168,74	337,48	337,48	674,96	
01/09/2013	30/09/2013	855,62	855,62	427,81	0,00	0,00	427,81	855,62	855,62	1.711,24	
01/10/2013	31/10/2013	692,22	692,22	346,11	0,00	0,00	346,11	692,22	692,22	1.384,44	
01/11/2013	30/11/2013	113,20	113,20	56,60	0,00	0,00	56,60	113,20	113,20	226,40	
01/12/2013	31/12/2013	229,55	229,55	114,78	0,00	0,00	114,78	229,55	229,55	459,10	

0009 - FALTA DE LANÇAMENTO DE N. FISCAL DE AQUISIÇÃO	01/03/2014	31/03/2014	94,40	94,40	47,20	94,40	94,40	47,20	0,00	0,00	0,00
	01/06/2014	30/06/2014	51,00	51,00	25,50	0,00	0,00	25,50	51,00	51,00	102,00
	01/07/2014	31/07/2014	236,03	236,03	118,02	0,00	0,00	118,02	236,03	236,03	472,06
	01/09/2014	30/09/2014	654,53	654,53	327,27	0,00	0,00	327,27	654,53	654,53	1.309,06
	01/11/2014	30/11/2014	85,00	85,00	42,50	0,00	0,00	42,50	85,00	85,00	170,00
	01/12/2014	31/12/2014	625,84	625,84	312,92	0,00	0,00	312,92	625,84	625,84	1.251,68
0285 - FALTA DE RECOLHIMENTO DO ICMS	01/01/2012	31/12/2012	670,52	335,26	0,00	670,52	335,26	0,00	0,00	0,00	0,00
	01/02/2012	28/02/2012	694,03	347,02	0,00	694,03	347,02	0,00	0,00	0,00	0,00
	01/03/2012	31/03/2012	766,07	383,04	0,00	766,07	383,04	0,00	0,00	0,00	0,00
	01/04/2012	30/04/2012	813,72	406,86	0,00	244,12	122,06	0,00	569,60	284,80	854,40
	01/05/2012	31/05/2012	720,43	360,22	0,00	0,00	0,00	0,00	720,43	360,22	1.080,65
	01/06/2012	30/06/2012	832,76	416,38	0,00	0,00	0,00	0,00	832,76	416,38	1.249,14
	01/07/2012	31/07/2012	848,54	424,27	0,00	0,00	0,00	0,00	848,54	424,27	1.272,81
	01/08/2012	31/08/2012	905,35	452,68	0,00	0,00	0,00	0,00	905,35	452,68	1.358,03
	01/09/2012	30/09/2012	956,84	478,42	0,00	0,00	0,00	0,00	956,84	478,42	1.435,26
	01/10/2012	31/10/2012	787,26	393,63	0,00	0,00	0,00	0,00	787,26	393,63	1.180,89
	01/11/2012	30/11/2012	925,75	462,88	0,00	0,00	0,00	0,00	925,75	462,88	1.388,63
	01/12/2012	31/12/2012	1.102,23	551,12	0,00	0,00	0,00	0,00	1.102,23	551,12	1.653,35
	01/01/2013	31/01/2013	837,43	418,72	0,00	0,00	0,00	0,00	837,43	418,72	1.256,15
	01/02/2013	28/02/2013	827,02	413,51	0,00	0,00	0,00	0,00	827,02	413,51	1.240,53
	01/03/2013	31/03/2013	1.159,54	579,77	0,00	0,00	0,00	0,00	1.159,54	579,77	1.739,31
	01/04/2013	30/04/2013	790,02	395,01	0,00	0,00	0,00	0,00	790,02	395,01	1.185,03
	01/05/2013	31/05/2013	703,09	351,55	0,00	0,00	0,00	0,00	703,09	351,55	1.054,64
	01/06/2013	30/06/2013	786,24	393,12	0,00	0,00	0,00	0,00	786,24	393,12	1.179,36
	01/07/2013	31/07/2013	689,5	344,75	0,00	0,00	0,00	0,00	689,50	344,75	1.034,25
	01/08/2013	31/08/2013	752,37	376,19	0,00	0,00	0,00	0,00	752,37	376,19	1.128,56
	01/09/2013	30/09/2013	745,37	372,69	0,00	0,00	0,00	0,00	745,37	372,69	1.118,06
	01/10/2013	31/10/2013	751,18	375,59	0,00	0,00	0,00	0,00	751,18	375,59	1.126,77
	01/11/2013	30/11/2013	918,59	459,3	0,00	0,00	0,00	0,00	918,59	459,30	1.377,89
	01/12/2013	31/12/2013	1.066,43	533,22	0,00	0,00	0,00	0,00	1.066,43	533,22	1.599,65
	01/01/2014	31/01/2014	519,5	259,75	0,00	0,00	0,00	0,00	519,50	259,75	779,25
	01/02/2014	28/02/2014	462,99	231,5	0,00	0,00	0,00	0,00	462,99	231,50	694,49
	01/03/2014	31/03/2014	512,06	256,03	0,00	0,00	0,00	0,00	512,06	256,03	768,09
	01/04/2014	30/04/2014	487,51	243,76	0,00	0,00	0,00	0,00	487,51	243,76	731,27
	01/05/2014	31/05/2014	568,78	284,39	0,00	0,00	0,00	0,00	568,78	284,39	853,17
	01/06/2014	30/06/2014	482,76	241,38	0,00	0,00	0,00	0,00	482,76	241,38	724,14
	01/07/2014	31/07/2014	521,55	260,77	0,00	0,00	0,00	0,00	521,55	260,77	782,32
	01/08/2014	31/08/2014	538,46	269,23	0,00	0,00	0,00	0,00	538,46	269,23	807,69
	01/09/2014	30/09/2014	522,97	261,49	0,00	0,00	0,00	0,00	522,97	261,49	784,46
	01/10/2014	31/10/2014	498,81	249,41	0,00	0,00	0,00	0,00	498,81	249,41	748,22
	01/11/2014	30/11/2014	555,96	277,98	0,00	0,00	0,00	0,00	555,96	277,98	833,94
	01/12/2014	31/12/2014	729,88	364,94	0,00	0,00	0,00	0,00	729,88	364,94	1.094,82
01/01/2015	31/01/2015	515,29	257,65	0,00	0,00	0,00	0,00	515,29	257,65	772,94	
01/02/2015	28/02/2015	522,26	261,13	0,00	0,00	0,00	0,00	522,26	261,13	783,39	
01/03/2015	31/03/2015	521,42	260,71	0,00	0,00	0,00	0,00	521,42	260,71	782,13	
01/04/2015	30/04/2015	510,53	255,27	0,00	0,00	0,00	0,00	510,53	255,27	765,80	
01/05/2015	31/05/2015	585,39	292,7	0,00	0,00	0,00	0,00	585,39	292,70	878,09	
01/06/2015	30/06/2015	574,07	287,04	0,00	0,00	0,00	0,00	574,07	287,04	861,11	
01/07/2015	31/07/2015	371,14	185,57	0,00	0,00	0,00	0,00	371,14	185,57	556,71	
01/08/2015	31/08/2015	414,11	207,06	0,00	0,00	0,00	0,00	414,11	207,06	621,17	
01/09/2015	30/09/2015	292,61	146,31	0,00	0,00	0,00	0,00	292,61	146,31	438,92	
01/10/2015	31/10/2015	148,92	74,46	0,00	0,00	0,00	0,00	148,92	74,46	223,38	
01/11/2015	30/11/2015	114,5	57,25	0,00	0,00	0,00	0,00	114,50	57,25	171,75	
01/12/2015	31/12/2015	181,28	90,64	0,00	0,00	0,00	0,00	181,28	90,64	271,92	

0285 - FALTA DE RECOLHIMENTO DO ICMS	01/01/2016	31/01/2016	86,19	43,1	0,00	0,00	0,00	0,00	86,19	43,10	129,29
	01/02/2016	28/02/2016	65,86	32,93	0,00	0,00	0,00	0,00	65,86	32,93	98,79
	01/03/2016	31/03/2016	143,8	71,9	0,00	0,00	0,00	0,00	143,80	71,90	215,70
	01/04/2016	30/04/2016	26,08	13,04	0,00	0,00	0,00	0,00	26,08	13,04	39,12
	01/05/2016	31/05/2016	48,83	24,42	0,00	0,00	0,00	0,00	48,83	24,42	73,25
	01/06/2016	30/06/2016	26,64	13,32	0,00	0,00	0,00	0,00	26,64	13,32	39,96
0555 - PASSIVO FICTÍCIO (OBRIGAÇÕES PAGAS E NÃO CONTABILIZADAS)	01/01/2012	31/12/2012	197,80	197,80	0,00	197,80	197,80	0,00	0,00	0,00	0,00
	01/01/2013	31/12/2013	227,19	227,19	0,00	227,19	227,19	0,00	0,00	0,00	0,00
	01/01/2014	31/12/2014	2377,91	2377,91	0,00	2377,91	2377,91	0,00	0,00	0,00	0,00
VALOR TOTAL DEVIDO			64.511,02	48.710,92	6.077,49	17.332,43	16.145,07	6.077,49	47.178,59	32.565,85	79.744,44

Com estes fundamentos,

VOTO pelo recebimento do recurso voluntário, por regular e tempestivo e, quanto ao mérito, pelo seu provimento parcial, para alterar, quanto aos valores, a sentença exarada na instância monocrática e julgar parcialmente procedente o Auto de Infração de Estabelecimento nº 93300008.09.00000459/2017-05, lavrado em 14 de março de 2017 contra a empresa SÃO JOSÉ ESTIVAS E CEREAIS LTDA EPP, Inscrição Estadual 16.149.853-1, condenando-a ao pagamento do crédito tributário no valor total de **R\$ 79.744,44** (setenta e nove mil, setecentos e quarenta e quatro reais e quarenta e quatro centavos), sendo R\$ 47.178,59 (quarenta e sete mil, cento e setenta e oito reais e cinquenta e nove centavos) de ICMS, por infringência aos artigos 85, III; 158, I e 160, I, c/fulcro art. 646 e ainda ao art. 106, todos do RICMS/PB, aprovado pelo Decreto nº 18.930/97 e R\$ 32.565,85 (trinta e dois mil, quinhentos e sessenta e cinco reais e oitenta e cinco centavos) de multa por infração, com arrimo no artigo 82, II, “e” e V, “f” e “h”, da Lei nº 6.379/96.

Ao tempo em que cancelo, por indevido, o montante de R\$ 39.554,99 (trinta e nove mil, quinhentos e cinquenta e quatro reais e noventa e nove centavos), sendo R\$ 17.332,43 (dezessete mil, trezentos e trinta e dois reais e quarenta e três centavos) de ICMS, R\$ 16.145,07 (dezesseis mil, cento e quarenta e cinco reais e sete centavos) de multa por infração e 6.077,49 (seis mil, setenta e sete reais e quarenta e nove centavos) de multa recidiva.

Por fim, reitero a possibilidade de realização de um novo procedimento acusatório, no tocante à acusação de “passivo fictício”, em função do vício formal indicado, em observância ao que preceitua o artigo 18 da Lei nº 10.094/13, aplicando-se, ao caso, o prazo constante no art. 173, II, do CTN.

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

Primeira Câmara de Julgamento, sessão realizada por videoconferência, em 22 de junho de 2021.

LEONARDO DO EGITO PESSOA
Conselheiro Relator

