

PROCESSO Nº 1596492019-5

ACÓRDÃO Nº 0653/2021

SEGUNDA CÂMARA DE JULGAMENTO

1ª Recorrente: GERÊNCIA EXECUTIVA DE JULGAMENTO DE PROCESSOS FISCAIS  
- GEJUP

1ª Recorrida: RODRIGUES & MACIEL COMÉRCIO LTDA

2ª Recorrente: RODRIGUES & MACIEL COMÉRCIO LTDA

2ª Recorrida: GERÊNCIA EXECUTIVA DE JULGAMENTO DE PROCESSOS FISCAIS -  
GEJUP

Repartição Preparadora: UNIDADE DE ATENDIMENTO AO CIDADÃO DA SEFAZ -  
ALHANDRA

Autuante: NEUMA OLIVEIRA RIOS

Relator: CONS.º ADERALDO GONÇALVES DO NASCIMENTO JÚNIOR

Relator Voto Vista: CONS.º SIDNEY WATSON FAGUNDES DA SILVA.

NULIDADES - PRELIMINARES AFASTADAS - FALTA DE LANÇAMENTO DE NOTAS FISCAIS DE AQUISIÇÃO - OMISSÃO DE SAÍDAS PRETÉRITAS DE MERCADORIAS TRIBUTÁVEIS SEM PAGAMENTO DO IMPOSTO DEVIDO - CONCORRÊNCIA - DENÚNCIA NÃO CONFIGURADA - NÃO REGISTRAR NOS LIVROS PRÓPRIOS AS OPERAÇÕES DE SAÍDAS DE MERCADORIAS E/OU AS PRESTAÇÕES DE SERVIÇOS REALIZADAS - INFRAÇÃO CARACTERIZADA EM PARTE - CONTA MERCADORIAS - IRREGULARIDADE CONFIRMADA - AUTO DE INFRAÇÃO PARCIALMENTE PROCEDENTE - ALTERADA A DECISÃO RECORRIDA - RECURSOS DE OFÍCIO E VOLUNTÁRIO PARCIALMENTE PROVIDOS.

*- Não se caracteriza prejuízo ao administrado quando estão presentes, no caderno processual, todos os elementos imprescindíveis para garantir o direito ao contraditório e à ampla defesa do contribuinte.*

*- 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 que preconiza o artigo 646 do RICMS/PB. Tal presunção, contudo, não se sustenta quando configurada a existência de concorrência com outra infração cujo crédito tributário representa valor de maior monta.*

*- Incorre em falta de recolhimento do ICMS o contribuinte que deixa de escriturar, nos livros próprios, operações de saídas de mercadorias tributáveis. Ajustes realizados em razão das provas apresentadas pela defesa confirmarem que parte dos valores originalmente lançados foi ofertado à tributação.*

*- Por força do que estabelece o artigo 646 do RICMS/PB, cabe ao contribuinte o ônus da prova da improcedência da presunção de omissão de saídas de mercadorias tributáveis lastreada nos resultados identificados por meio da Conta Mercadorias. In casu, a recorrente não trouxe aos autos quaisquer elementos aptos a*

*comprovar a regularidade de suas operações e, com isso, afastar a denúncia descrita na inicial.*

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 de ofício, por regular, e do voluntário, por regular e tempestivo e, quanto ao mérito, pelo provimento parcial de ambos, para alterar a decisão singular que julgou parcialmente procedente o Auto de Infração de Estabelecimento nº 93300008.09.00003461/2019-90, lavrado em 22 de outubro de 2019 em desfavor da empresa RODRIGUES & MACIEL COMÉRCIO LTDA., condenando-a ao pagamento do crédito tributário no valor total de R\$ 318.766,15 (trezentos e dezoito mil, setecentos e sessenta e seis reais e quinze centavos), sendo R\$ 160.592,56 (cento e sessenta mil, quinhentos e noventa e dois reais e cinquenta e seis centavos) de ICMS, por infringência aos artigos 106 e 60, I e III c/c 277; 158, I e 160, I c/c 643, § 4º e 646, parágrafo único, todos do RICMS/PB e R\$ 158.173,59 (cento e cinquenta e oito mil, cento e setenta e três reais e cinquenta e nove centavos) de multa, com arrimo no artigo 82, II, “b” e V, “a”, da Lei nº 6.379/96.

Ao tempo que cancelo a quantia de R\$ 452.841,32 (quatrocentos e cinquenta e dois mil, oitocentos e quarenta e um reais e trinta e dois centavos), sendo R\$ 300.568,24 (trezentos mil, quinhentos e sessenta e oito reais e vinte e quatro centavos) de ICMS e R\$ 152.273,08 (cento e cinquenta e dois mil, duzentos e setenta e três reais e oito centavos) de multa.

Intimações a cargo da repartição preparadora, na forma regulamentar.

P.R.I.

Segunda Câmara de Julgamento, Sessão realizada por meio de videoconferência, em 09 de dezembro de 2021.

SIDNEY WATSON FAGUNDES DA SILVA  
Conselheiro Relator

LEONILSON LINS DE LUCENA  
Presidente

Participaram do presente julgamento os membros da Segunda Câmara de Julgamento, ADERALDO GONÇALVES DO NASCIMENTO JÚNIOR (SUPLENTE), PAULO EDUARDO DE FIGUEIREDO CHACON E LARISSA MENESES DE ALMEIDA (SUPLENTE).

FRANCISCO GLAUBERTO BEZERRA JÚNIOR  
Assessor

Processo nº 1596492019-5

SEGUNDA CÂMARA DE JULGAMENTO

1ª Recorrente: GERÊNCIA EXECUTIVA DE JULGAMENTO DE PROCESSOS FISCAIS  
- GEJUP

1ª Recorrida: RODRIGUES & MACIEL COMÉRCIO LTDA

2ª Recorrente: RODRIGUES & MACIEL COMÉRCIO LTDA

2ª Recorrida: GERÊNCIA EXECUTIVA DE JULGAMENTO DE PROCESSOS FISCAIS -  
GEJUP

Repartição Preparadora: UNIDADE DE ATENDIMENTO AO CIDADÃO DA SEFAZ -  
ALHANDRA

Autuante: NEUMA OLIVEIRA RIOS

Relator: CONS.º ADERALDO GONÇALVES DO NASCIMENTO JÚNIOR

Relator Voto Vista: CONS.º SIDNEY WATSON FAGUNDES DA SILVA.

NULIDADES – PRELIMINARES AFASTADAS - FALTA DE LANÇAMENTO DE NOTAS FISCAIS DE AQUISIÇÃO – OMISSÃO DE SAÍDAS PRETÉRITAS DE MERCADORIAS TRIBUTÁVEIS SEM PAGAMENTO DO IMPOSTO DEVIDO – CONCORRÊNCIA - DENÚNCIA NÃO CONFIGURADA – NÃO REGISTRAR NOS LIVROS PRÓPRIOS AS OPERAÇÕES DE SAÍDAS DE MERCADORIAS E/OU AS PRESTAÇÕES DE SERVIÇOS REALIZADAS – INFRAÇÃO CARACTERIZADA EM PARTE – CONTA MERCADORIAS – IRREGULARIDADE CONFIRMADA - AUTO DE INFRAÇÃO PARCIALMENTE PROCEDENTE – ALTERADA A DECISÃO RECORRIDA - RECURSOS DE OFÍCIO E VOLUNTÁRIO PARCIALMENTE PROVIDOS

- Não se caracteriza prejuízo ao administrado quando estão presentes, no caderno processual, todos os elementos imprescindíveis para garantir o direito ao contraditório e à ampla defesa do contribuinte.

- 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 que preconiza o artigo 646 do RICMS/PB. Tal presunção, contudo, não se sustenta quando configurada a existência de concorrência com outra infração cujo crédito tributário representa valor de maior monta.

- Incorre em falta de recolhimento do ICMS o contribuinte que deixa de escriturar, nos livros próprios, operações de saídas de mercadorias tributáveis. Ajustes realizados em razão das provas apresentadas pela defesa confirmarem que parte dos valores originalmente lançados foi ofertado à tributação.

- Por força do que estabelece o artigo 646 do RICMS/PB, cabe ao contribuinte o ônus da prova da improcedência da presunção de omissão de saídas de mercadorias tributáveis lastreada nos resultados identificados por meio da Conta Mercadorias. *In casu*, a recorrente não trouxe aos autos quaisquer elementos aptos a comprovar a

regularidade de suas operações e, com isso, afastar a denúncia descrita na inicial.

## RELATÓRIO

Por meio do Auto de Infração de Estabelecimento nº 93300008.09.00003461/2019-90, lavrado em 22 de outubro de 2019 contra a empresa RODRIGUES & MACIEL COMÉRCIO LTDA., inscrição estadual nº 16.183.449-3, a auditora fiscal responsável pelo cumprimento da Ordem de Serviço Específica nº 93300008.12.00006819/2018-05 denuncia o contribuinte de haver cometido as seguintes irregularidades, *ipsis litteris*:

0009 – FALTA DE LANÇAMENTO DE N. F. DE AQUISIÇÃO NOS LIVROS PRÓPRIOS >> O contribuinte suprimiu o recolhimento do imposto estadual por ter adquirido mercadorias com recursos advindos de omissões de saídas pretéritas de mercadorias tributáveis e/ou a realização de prestações de serviços tributáveis, constatado pela falta de registro de notas fiscais nos livros próprios.

Nota Explicativa:

NOTAS FISCAIS DE ENTRADAS DE MERCADORIAS ADQUIRIDAS E NÃO REGISTRADAS NOS LIVROS PRÓPRIOS, CONFORME DOSSIÊ DE CONTRIBUINTE E PLANILHAS ANEXAS.

0028 – NÃO REGISTRAR NOS LIVROS PRÓPRIOS AS OPERAÇÕES DE SAÍDAS DE MERCADORIAS E/OU AS PRESTAÇÕES DE SERVIÇOS REALIZADAS >> O contribuinte suprimiu o recolhimento do imposto estadual por ter deixado de lançar nos livros Registro de Saídas e de Apuração do ICMS, operações de saídas de mercadorias tributáveis e/ou as prestações de serviços realizadas, conforme documentação fiscal.

Nota Explicativa:

FEITA A AUDITORIA NOS QUATRO EQUIPAMENTOS DE EMISSOR DE CUPOM FISCAL – ECFS DA EMPRESA, FOI COBRADO O ICMS PELA CONSTATAÇÃO DA FALTA DE REGISTROS DE NOTAS FISCAIS DE SAÍDA DE EMISSÃO PRÓPRIA DETECTADAS NA REDUÇÃO “Z” NÃO DECLARADAS PELO CONTRIBUINTE DE MERCADORIAS SUJEITAS AO PAGAMENTO DO ICMS, CONFORME DEMONSTRATIVOS ANEXOS.

0027 – OMISSÃO DE SAÍDAS DE MERCADORIAS TRIBUTÁVEIS – CONTA MERCADORIAS >> O contribuinte suprimiu o recolhimento do imposto estadual por ter omitido saídas de mercadorias tributáveis, detectada por meio do levantamento Conta Mercadorias.

Em decorrência destes fatos, a representante fazendária, considerando haver o sujeito passivo afrontado o disposto nos artigos 158, I e 160, I c/c 646; 106, 60, I e II c/c 277; 158, I e 160, I c/c 643, § 4º e 646, parágrafo único, todos do RICMS/PB, lançou um crédito tributário na quantia total de R\$ 771.607,47 (setecentos e setenta e um mil, seiscentos e sete reais e quarenta e sete centavos), sendo R\$ 461.160,80 (quatrocentos e sessenta e um mil, cento e sessenta reais e oitenta centavos) de ICMS e R\$ 310.446,67 (trezentos e dez mil, quatrocentos e quarenta e seis reais e sessenta e sete centavos) a título de multas por infração, com fulcro no artigo 82, II, “b” e V, “a” e “f”, da Lei nº 6.379/96.

Documentos instrutórios juntados às fls. 6 a 28.

Depois de cientificada da autuação por via postal em 18 de novembro de 2019, a autuada, por intermédio de seu advogado, protocolou, em 18 de dezembro de 2019, impugnação tempestiva contra os lançamentos dos créditos tributários consignados no Auto de Infração em análise, por meio da qual afirma, em síntese, que:

- a) O requisito inserto no inciso II do artigo 17 da Lei nº 10.094/13 não foi atendido, pois não houve a minuciosa descrição da infração, precisamente quanto à demonstração da entrada das mercadorias no estabelecimento da impugnante;
- b) Não há, no Auto de Infração, a indicação de quem recebeu as mercadorias ou mesmo se houve o pagamento dos produtos consignados nas notas fiscais de cuja falta de lançamento a autuada está sendo acusada;
- c) No caso, não cabe à autuada buscar “traduzir” os valores e as informações constantes em planilha elaborada pela fiscalização. Caberia à auditora fiscal explicar o que significam os valores e como se chegou à composição do suposto crédito tributário;
- d) Quanto à acusação nº 0027, não é possível aferir, com exatidão, como a autoridade fiscal identificou os valores ali inscritos. Também não é possível saber, com precisão, a operação que ensejou a omissão de saída, situação que violou o princípio da ampla defesa;
- e) A impugnante procedeu com a devida escrituração dos documentos fiscais que serviram de esteio para a terceira acusação. As notas fiscais próprias emitidas pela empresa no período autuado foram devidamente registradas no SPED dos ECF’s 5239, 5338 e 5326;
- f) O que se pode admitir é a ocorrência de um mero equívoco no preenchimento dos dados, situação esta punível com multa acessória, uma vez que não houve danos ao erário;
- g) Em algumas competências, houve a omissão do numeral “0” após as sequências “BE” que identificam o número do equipamento ECF;
- h) O período de 1º de janeiro de 2014 a 22 de outubro de 2014 foi alcançado pela decadência, nos termos do artigo 150, § 4º, do CTN.

Com informação de existência de antecedentes fiscais (fls. 240), foram os autos conclusos e remetidos à Gerência Executiva de Julgamento de Processos Fiscais, onde foram distribuídos ao julgador fiscal Francisco Nociti, que decidiu pela parcial procedência da exigência fiscal, nos termos da seguinte ementa, *litteris*:

**OMISSÃO DE SAÍDAS DE MERCADORIAS TRIBUTÁVEIS. FALTA DE LANÇAMENTO DE NOTAS FISCAIS DE AQUISIÇÃO. CONCORRENTE COM ACUSAÇÃO REFERENTE À CONTA MERCADORIAS. NÃO**

**REGISTRAR NOS LIVROS PRÓPRIOS AS OPERAÇÕES DE SAÍDAS DE MERCADORIAS. VÍCIO FORMAL. NULIDADE. OMISSÃO DE SAÍDAS DE MERCADORIAS TRIBUTÁVEIS. CONTA MERCADORIAS. ACUSAÇÃO CARACTERIZADA.**

- A acusação de Omissão de Saídas de Mercadorias Tributáveis decorrentes de falta de lançamento de notas fiscais de entradas afigura-se concorrente com aquela verificada no Levantamento da Conta Mercadorias, devendo ser afastada do libelo basilar.

- Incongruência entre a Descrição da Infração e a Nota Explicativa a ela relativa acarretou a nulidade do lançamento relativo à segunda acusação, cabendo lavratura de nova peça inicial nos termos do art. 18 da Lei nº 10.094/13.

- As diferenças apuradas no Levantamento da Conta Mercadorias ensejam a ocorrência de omissão de saídas pretéritas de mercadorias tributáveis sem o recolhimento do imposto, conforme presunção relativa do art. 646 do RICMS/PB. *In casu*, o contribuinte não trouxe aos autos provas inequívocas capazes de desconstituir a acusação inserta na inicial.

**AUTO DE INFRAÇÃO PROCEDENTE EM PARTE**

Em cumprimento ao que estabelece o artigo 80 da Lei nº 10.094/13, o julgador singular recorreu de ofício ao Conselho de Recursos Fiscais.

Cientificada da decisão proferida pela instância prima em 10 de novembro de 2020 e inconformada com os termos da sentença que fixou o crédito tributário em R\$ 311.509,24 (trezentos e onze mil, quinhentos e nove reais e vinte e quatro centavos), a defesa protocolou, em 9 de dezembro de 2020, recurso voluntário tempestivo ao CRF-PB, por meio do qual advoga que:

- a) O requisito inserto no artigo 17, II, da Lei nº 10.094/13 não foi observado quando da lavratura do Auto de Infração em tela, pois não houve a minuciosa descrição da infração, precisamente quanto à acusação fiscal “0027 – Omissão de Saídas de Mercadorias Tributáveis – Conta Mercadorias”. A autoridade fiscal não apresentou qualquer nota explicativa associada à denúncia;
- b) O Auto de Infração está eivado de manifesta nulidade;
- c) O direito à ampla defesa e ao contraditório restou prejudicado, porquanto não se tem informações acerca da composição do crédito tributário;
- d) Se a informação errônea da nota explicativa referente à segunda acusação foi capaz de causar a nulidade do lançamento, o mesmo tratamento deve ser dado quando ausente a nota explicativa, vez que representa situação mais gravosa ao contribuinte;
- e) O julgador fiscal deixou de observar que a recorrente possui contabilidade regular, o que foi demonstrado por intermédio dos registros fiscais dos documentos de saída de mercadorias do SPED do período autuado, juntados na impugnação apresentada;

- f) A técnica da Conta Mercadorias – Lucro Presumido não se aplica quando o contribuinte possui contabilidade regular;
- g) Todas as operações de vendas foram acompanhadas de documentos fiscais idôneos e registrados no sistema SPED.

Com fundamento nas razões expostas, a recorrente requer:

- a) Seja acolhida a preliminar arguida, com o reconhecimento da nulidade do Auto de Infração, em razão da ausência de nota explicativa da acusação 0027;
- b) Caso superada a preliminar de nulidade, seja reformada a decisão singular para julgar improcedentes os lançamentos.

Remetidos ao Conselho de Recursos Fiscais, foram os autos distribuídos ao Conselheiro Aderaldo Gonçalves do Nascimento Júnior que, na sessão da Segunda Câmara de Julgamento do Conselho de Recursos Fiscais realizada em 4 de novembro de 2021, apresentou seu voto desprovido os recursos de ofício e voluntário e mantendo os termos da sentença proferida pela instância *a quo*.

Considerando a necessidade de uma análise mais detalhada acerca da matéria, pedi vista dos autos para melhor apreciar o tema.

Eis o relatório.

## VOTO

A matéria em apreciação versa sobre as seguintes denúncias formalizadas contra a empresa RODRIGUES & MACIEL COMÉRCIO LTDA.: *a*) falta de lançamento de notas fiscais de aquisição nos livros próprios; *b*) não registrar nos livros próprios as operações de saídas de mercadorias e/ou as prestações de serviços realizadas; e *c*) omissão de saídas de mercadorias tributáveis – Conta Mercadorias.

## DA DECADÊNCIA

Em sua peça impugnatória, o sujeito passivo pugna pelo reconhecimento da decadência dos créditos tributário relativos ao período de 1º de janeiro de 2014 a 22 de outubro de 2014.

De início, importa assinalarmos que, dentre as denúncias descritas na inicial, apenas a terceira (Omissão de Saídas de Mercadorias Tributáveis – Conta Mercadorias) possui lançamento associado ao intervalo destacado pela autuada.

Analisando o aspecto da data inicial para a contagem dos prazos, vê-se que haverá a incidência do art. 150, § 4º, do Código Tributário Nacional - CTN nos casos em que houver pagamento antecipado, promovido pelo contribuinte, conforme se conclui da exegese do dispositivo abaixo transcrito:

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.

Este disciplinamento também se encontra positivado 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.

Por outro lado, não ocorrendo nenhuma das hipóteses do § 3º do art. 22 da Lei nº 10.094/13, não haverá substrato a ser homologado, motivo pelo qual o prazo inicial será aquele disposto no art. 173, I, do Código Tributário Nacional.

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;

Este posicionamento tem se mostrado perene nas decisões proferidas por esta corte. Vejamos, a título exemplificativo, a ementa do Acórdão nº 452/2017.

Acórdão nº 452/2017

Relator. Cons.º João Lincoln Diniz Borges

**LEVANTAMENTO QUANTITATIVO. PRELIMINARES REJEITADAS. ALEGAÇÃO DE EFEITO DECADENCIAL. INEXISTÊNCIA. AQUISIÇÃO DE MERCADORIAS COM RECEITAS OMITIDAS. VENDA DE MERCADORIAS SEM EMISSÃO DE NOTAS FISCAIS. PARCIALIDADE. AJUSTE NOS PREÇOS APLICADOS. PARCIALIDADE. AUTO DE INFRAÇÃO PARCIALMENTE PROCEDENTE. ALTERADA QUANTO AOS VALORES A DECISÃO SINGULAR. RECURSOS HIERÁRQUICO E VOLUNTÁRIO PARCIALMENTE ROVIDO.**

Preliminares de nulidade do Auto de Infração – rejeitadas as alegações de falta de formalidades legais, de que faltaria nexos lógico da acusação com os fatos apurados, de que as normas apontadas não traduziriam as acusações imputadas, de falta de especificação dos meses das infrações denunciadas e do método e documentos utilizados no procedimento fiscal e de a autuação se pautou em uma presunção aleatória. Impróprias são as alegações de efeito decadal sobre o lançamento indiciário, não cabendo o acolhimento da tese balizada no artigo 150, § 4º do CTN, pois os fatos geradores apurados não foram declarados pelo contribuinte, retratado uma base omitida em suas operações fiscais. O exame fiscal que se denomina levantamento quantitativo materializa uma operação aritmética que se vale a Fiscalização na aferição da regularidade fiscal do contribuinte, a qual consiste no comparativo das entradas, saídas e estoques, inicial e final, de mercadorias, em determinado período, cujo resultado somente cede lugar a alterações diante da existência de equívocos na alocação dos itens selecionados, tanto na espécie como na quantidade, bem como nos seus valores, levados a efeito no quantitativo que somente pode ser modificado, em caso concreto de equívoco na alocação de dados. No caso, as alegações de erro na base de cálculo foram reconhecidas e corrigidas, sendo adotado critério de preço unitário de acordo com a entrada e saída com a natureza da infração apurada, chegando à liquidez e certeza do crédito tributário sentenciado.

Considerando se tratar de entendimento consolidado, o CRF-PB editou a Súmula nº 01 pacificando a questão.

**SÚMULA Nº 01 - DECADÊNCIA** - Quando não houver declaração de débito, o prazo decadal, para o Fisco constituir o crédito tributário, conta-se exclusivamente na forma do art. 173, I, do CTN, nos casos de lançamento por homologação (Acórdãos nºs: 025/2018; 228/2019; 245/2019; 357/2019; 29/2019; 365/2019).

Sendo este o caso em comento (omissão de saídas de mercadorias tributáveis), o Fisco teria, como data limite para efetuar os lançamentos relativos aos fatos geradores ocorridos no ano de 2014, o dia 31 de dezembro de 2019.

Destarte, considerando que a ciência do Auto de Infração realizou-se no dia 18 de novembro de 2019, nenhum dos créditos tributários lançados no Auto de Infração foi alcançado pela decadência.

Antes de passarmos ao mérito, faz-se imperioso discorrermos acerca das preliminares de nulidade arguidas pela defesa.

### DA NULIDADE POR AUSÊNCIA DE REQUISITOS ESSENCIAIS NO AUTO DE INFRAÇÃO

Prosseguindo com seus argumentos recursais, a acusada alega que teve seu direito de defesa cerceado, sob o fundamento de que o Auto de Infração descreve os fatos infracionais de forma imprecisa. Assim, de acordo com a denunciada, o Auto de Infração deve ser declarado nulo, vez que fora lavrado em desacordo com os requisitos obrigatórios, em especial o estabelecido no inciso II do artigo 17 da Lei nº 10.094/13:

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:

(...)

II - à descrição dos fatos;

A descrição genérica do fato infringente, assim como a carência de dados que possibilitem o contribuinte extrair as informações necessárias para compreender, de forma plena, a acusação que pesa contra si, são inadmissíveis em um lançamento de ofício e, portanto, não devem ser reconhecidas como válidas no Direito Tributário. O direito ao contraditório e à ampla defesa só pode ser exercido em sua totalidade quando, ao sujeito passivo, é dada a possibilidade de saber, com segurança, de que está sendo acusado.

No caso em apreço, é fácil perceber que a autoridade fiscal delimitou corretamente a matéria tributável, deixando patentes as inconsistências por ele evidenciadas.

As descrições das irregularidades não deixam qualquer margem de dúvidas acerca dos fatos que motivaram a autuação, fatos estes que serão devidamente esmiuçados quando do enfrentamento do mérito.

Em que pesem os argumentos esposados pela autuada com vistas ao reconhecimento de que as denúncias teriam sido formuladas de forma a prejudicar o seu

direito à ampla defesa e ao contraditório, o fato é que as acusações são precisas e totalmente inteligíveis.

Neste ponto, abro um parêntese para discorrer a respeito da segunda acusação (0028 – Não Registrar nos Livros Próprios as Operações de Saídas de Mercadorias e/ou as Prestações de Serviços Realizadas), cujos lançamentos a ela associados foram declarados nulos pelo julgador fiscal.

Fundamentando a sua decisão, o ilustre julgador se manifestou nos seguintes termos, *verbis*:

*“Entretanto, para albergar a denúncia, o que a Fiscalização apresenta nos autos são demonstrativos (fls. 19 a 28) coligidos dos ECFs de finais 5239, 5326 e 5358, detalhando os seguintes parâmetros: data emissão, data de movimento, CRZ, Venda Bruta, CAN-T, DT, F1, II, T1700 e ICMS 17%.*

*Cotejando os parâmetros supra com a Nota Explicativa, evidencia-se incongruência, porquanto esta informa que se constatou “falta de registro de notas fiscais de saídas de emissão própria detectadas na redução Z”; e aqueles, apontam que o que efetivamente ocorrera fora a falta de registro de reduções Z no livro Registro de Saídas.*

*A propósito, para que a afirmação anotada pela Fazendária em nota explicativa pudesse se sustentar, deveria ter constado nos autos os dados das supostas notas fiscais de saídas, que não foram levadas a registro no livro próprio.*

*No Colendo Conselho de Recursos Fiscais desta Secretaria, reverbera entendimento que pode ser resumido no trecho abaixo, com os devidos grifos por parte deste Julgador Monocrático:*

*Com efeito, a supressão de dados da Redução Z dos livros de Registro de Saídas e de Apuração do ICMS acarreta ausência de informações imprescindíveis à apuração do ICMS e, ipso facto, resulta em falta de pagamento do imposto devido, conforme se infere dos artigos 277 e 60, I e III, todos do RICMS/PB:*

*(Acórdão CRF-PB nº 211/2019 – Cons<sup>a</sup> Relatora: Gílvia Dantas Macedo)*

*Em breves palavras, com base nos elementos apresentados pela Auditoria Tributária, o contribuinte omitiu registros de determinadas reduções Z dos citados ECFs, sendo que essas reduções são partes integrantes de dados que deveriam ter constado no Livro Registro de Saídas, porque é sopesando os créditos (livro Registro de Entradas) com os débitos (livro Registro de Saídas), que resulta o montante devido, evidenciado no livro Registro de Apuração, suscitando, em última análise, na obrigação principal de recolhimento do ICMS.*

*Assim, mais adequado e preciso teria sido que houvesse constado em nota explicativa da peça inicial o seguinte apontamento:*

*Não foram lançadas, no Livro Registro de Saídas, as Reduções Z dos ECFs de finais 5239, 5326 e 5358 – conforme pormenorizado nos demonstrativos anexos - o que, além dos dispositivos já apontados com infringidos, também afrontou os arts. 60, III; 362, 365 e 366 todos do RICMS/PB – implicando falta de recolhimento do imposto estadual.*

*Ademais, é um tanto quanto insólito o detalhamento dado na nota explicativa da peça basilar, no qual consta que “a falta de registro de notas fiscais de saídas*

*foram detectadas na redução Z” – porque equipamentos ECFs não emitem notas fiscais, mas cupons fiscais.”*

Não obstante o fragmento acima reproduzido retratar o zelo com que o julgador singular examinou a matéria, peço vênha para apresentar solução diversa para o caso.

Para melhor análise, convém reprisarmos os conteúdos da “Descrição da Infração” e da Nota Explicativa a ela associada:

0028 – NÃO REGISTRAR NOS LIVROS PRÓPRIOS AS OPERAÇÕES DE SAÍDAS DE MERCADORIAS E/OU AS PRESTAÇÕES DE SERVIÇOS REALIZADAS >> O contribuinte suprimiu o recolhimento do imposto estadual por ter deixado de lançar nos livros Registro de Saídas e de Apuração do ICMS, operações de saídas de mercadorias tributáveis e/ou as prestações de serviços realizadas, conforme documentação fiscal.

Nota Explicativa:

FEITA A AUDITORIA NOS QUATRO EQUIPAMENTOS DE EMISSOR DE CUPOM FISCAL – ECFs DA EMPRESA, FOI COBRADO O ICMS PELA CONSTATAÇÃO DA FALTA DE REGISTROS DE NOTAS FISCAIS DE SAÍDA DE EMISSÃO PRÓPRIA DETECTADAS NA REDUÇÃO “Z” NÃO DECLARADAS PELO CONTRIBUINTE DE MERCADORIAS SUJEITAS AO PAGAMENTO DO ICMS, CONFORME DEMONSTRATIVOS ANEXOS.

O que se vislumbra, de forma inequívoca, é que a conduta infracional evidenciada pela fiscalização foi a ausência de lançamento, nos livros Registro de Saídas e de Apuração do ICMS da autuada, de operações de saídas de mercadorias tributáveis.

Embasando a acusação, a auditora fiscal que subscreve o Auto de Infração apresentou, às fls. 19 a 28, uma relação de reduções “Z” que teriam sido omitidas pelo contribuinte.

Com o intuito de garantir o direito ao contraditório e à ampla defesa do administrado, a agente fazendária detalhou, por meio da nota explicativa, o evento que motivara a realização dos lançamentos.

Ocorre que, ao preencher este campo do Auto de Infração, a auditora fiscal registrou *“falta de registros de notas fiscais de saída de emissão própria detectadas na redução “Z” não declaradas pelo contribuinte de mercadorias sujeitas ao pagamento do ICMS.”*

Assiste razão ao julgador fiscal ao afirmar que os equipamentos ECF não emitem notas fiscais e sim cupons fiscais.

Contudo, no caso em tela, tal impropriedade na redação da nota explicativa, no entendimento desta relatoria, não possui o condão de acarretar a nulidade dos lançamentos, vez que não trouxe qualquer prejuízo à defesa. A questão, portanto, comporta a aplicação do artigo 15 da Lei nº 10.094/13:

Art. 15. As incorreções, omissões ou inexatidões, que não importem nulidade, serão sanadas quando não ocasionarem prejuízo para a defesa do administrado, salvo, se este lhes houver dado causa ou quando influírem na solução do litígio.

Parágrafo único. Sem prejuízo do disposto no “caput”, não será declarada a nulidade do auto de infração sob argumento de que a infração foi descrita de forma genérica ou imprecisa, quando não constar da defesa, pedido neste sentido. (g. n.)

De mais a mais, é incontroverso que, na impugnação protocolada pela defesa, o contribuinte demonstrou que compreendia perfeitamente a acusação.

Para que não parem dúvidas, vejamos as seguintes passagens de sua defesa inicial:

*“Causa estranheza à Impugnante a acusação fiscal, uma vez que as informações de saídas foram devidamente registradas através do sistema Sped.*

(...)

*Sem grandes dificuldades, é possível perceber, conforme trecho dos Registros Fiscais dos Documentos de Saídas de Mercadorias e Prestação de Serviços, que as notas fiscais emitidas pela Impugnante foram devidamente enviadas à Autoridade Fazendária através do sistema próprio.”*

Considerando a ausência de demonstração de efetivo prejuízo suportado pela recorrente, o caso requer a aplicação do princípio *pas de nullité sans grief*, de larga aplicação jurisprudencial. Nesse sentido:

[STJ - RECURSO ORDINARIO EM HABEAS CORPUS RHC 57729 MA 2015/0064757-5 \(STJ\)](#)

*Ementa: PROCESSO PENAL. RECURSO ORDINÁRIO EM HABEAS CORPUS. HOMICÍDIO QUALIFICADO. NULIDADE. DEFENSOR DATIVO NOMEADO. SUBSTITUIÇÃO POR OUTRO DEFENSOR DATIVO INTIMAÇÃO DO ACUSADO. NÃO OCORRÊNCIA. **PREJUÍZO NÃO DEMONSTRADO. PRINCÍPIO DO PAS DE NULLITÉ SANS GRIEF. FLAGRANTE ILEGALIDADE. INEXISTÊNCIA. RECURSO NÃO PROVIDO.** 1. Segundo a legislação em vigor, é imprescindível, quando se trata de nulidade de ato processual, a demonstração do **prejuízo** sofrido, em consonância com o princípio **pas de nullité sans grief**, consagrado no art. 563 do Código de Processo Penal, verbis: "Nenhum ato será declarado nulo, se da nulidade não resultar **prejuízo** para a acusação ou para a defesa". 2. Inexiste manifesta ilegalidade, in casu, pois não há falar em nulidade em razão da ausência de intimação do acusado, diante da substituição de um defensor dativo por outro patrono também nomeado pelo juízo. 3. Não há motivo para considerar indefeso réu, o qual foi assistido durante*

*a instrução criminal por Defensor Dativo que atuou em todos os atos processuais, tendo em vista que houve apresentação de defesa prévia, comparecimento nas audiências e oferecimento de alegações finais, tendo havido, inclusive, pleito pela absolvição. 4. Recurso não provido.*

Registre-se, por oportuno, que não há qualquer contradição entre a descrição da infração e a nota explicativa, nem erro na indicação dos dispositivos infringidos que importe nulidade, conforme restará demonstrado quando da análise meritória.

Em razão do reconhecimento da nulidade da segunda acusação pela instância prima, a autuada, em seu recurso voluntário, argumenta que, em virtude da falta de preenchimento da nota explicativa, a terceira denúncia também estaria comprometida.

É incontestável que todos os elementos que motivaram o lançamento tributário devem constar nos autos. Não se quer dizer com isso que, no Auto de Infração, devem ser registradas, analítica e literalmente, **todas** as omissões e/ou divergências apuradas pelo Fisco. O detalhamento indispensável é revelado por meio de provas, que passam a ser partes integrantes do processo.

A Nota Explicativa, por sua vez, é parte constitutiva do Auto de Infração e, como o próprio nome indica, apesar de não ser de preenchimento obrigatório, tem função de detalhar, clarificar a denúncia, servindo de complementação à “Descrição da Infração”, sempre que se faça necessário.

No que tange ao caso em comento, a ausência de informações neste campo não se mostrou determinante para comprometer a denúncia, porquanto não representou afronta aos princípios da ampla defesa e do contraditório.

No tocante aos argumentos de que, “quanto à acusação 0027, não é possível aferir, com exatidão, como a autoridade fiscal identificou os valores ali inscritos”, ou seja, de que “não se tem informações acerca da composição do crédito tributário”, temos a esclarecer que, havendo discordância com os valores alocados pela fiscalização nos demonstrativos acostados às fls. 8, 11 e 14, caberia à recorrente indicar, precisamente, as supostas inconsistências nos levantamentos produzidos pela auditoria.

Considerando que o sujeito passivo detém todas as informações relativas à movimentação das mercadorias por ele comercializadas, caberia a ele apontar os equívocos porventura cometidos pela auditoria, conforme dispõe a parte final do *caput* do artigo 646 do RICMS/PB.

Com a clareza e a objetividade que lhe são próprias, o diligente julgador singular, ao se manifestar sobre o assunto, arrematou de forma precisa:

*“Insta reforçar que as informações de que a Fiscalização se valeu para compilar o demonstrativo da Conta Mercadorias foram extraídas do Sistema ATF desta Secretaria, que consiste em vasta base de dados e cruzamentos, esmerados nas declarações inclusive do contribuinte autuado, e de terceiros que efetivaram operações de circulação de mercadorias com a reclamante, sendo que teria sido mais eficaz que a autuada houvesse apresentado documentos que apresentassem*

*lastro suficiente para derrocar a acusação (afinal, insista-se: cabe ao contribuinte a prova da improcedência da presunção) ou mesmo que tivesse apontado eventuais inconsistências dos aventados Levantamentos das Contas Mercadorias (constantes das fls. 8, 11 e 14 dos autos).”*

Sendo assim, não merecem acolhimento as alegações genéricas produzidas pela defesa.

Passemos à análise individualizada das acusações.

#### 0009 – FALTA DE LANÇAMENTO DE NOTAS FISCAIS DE AQUISIÇÃO NOS LIVROS PRÓPRIOS

Ao identificar a ausência de lançamento das notas fiscais de aquisição relacionadas às fls. 17 e 18 no Livro Registro de Entradas da fiscalizada, a auditora fiscal responsável pela autuação, com fulcro no que dispõem os artigos 158, I e 160, I c/c o artigo 646, todos do RICMS/PB, efetuou os lançamentos relativos aos fatos geradores ocorridos nos exercícios de 2015 e 2016.

Na instância prima, o julgador fiscal declarou improcedentes os créditos tributários, uma vez que, para os mesmos períodos, o contribuinte também fora acusado de omissão de saídas de mercadorias tributáveis apuradas por meio de levantamentos de Contas Mercadorias.

Com efeito, em razão de haver sido constatada a existência de concorrência entre as infrações, o reconhecimento da insubsistência da denúncia de falta de lançamento de notas fiscais de aquisição nos livros próprios é medida que se impõe, como forma de afastar a figura do *bis in idem*.

Diante deste cenário, cabe-nos ratificar os termos da decisão recorrida, haja vista os créditos tributários representarem valores inferiores àqueles lançados a título de omissão de saídas de mercadorias tributáveis – Conta Mercadorias, devendo ser considerados por eles absorvidos.

#### 0028 – NÃO REGISTRAR NOS LIVROS PRÓPRIOS AS OPERAÇÕES DE SAÍDAS DE MERCADORIAS E/OU AS PRESTAÇÕES DE SERVIÇOS REALIZADAS

No que concerne à denúncia ora em exame, é incontroverso que a supressão de documentos fiscais<sup>1</sup> de saídas de mercadorias tributáveis nos livros Registro de Saídas e

<sup>1</sup> Art. 384. Para os efeitos deste Capítulo entende-se como:

(...)

III - Redução “Z” - o documento fiscal emitido pelo ECF contendo idênticas informações às Leituras “X”, indicando a totalização dos valores acumulados e importando, exclusivamente, no zeramento dos Totalizadores Parciais; (g. n.)

Registro de Apuração do ICMS acarreta ausência de informações imprescindíveis à apuração do ICMS e, *ipso facto*, resulta em falta de pagamento do imposto devido.

Neste norte, tendo em vista as omissões identificadas (*vide* fls. 19 a 28), a fiscalização acusou o contribuinte de haver afrontado o disposto nos artigos 60, I e II<sup>2</sup>, 106 e 277, todos do RICMS/PB:

Art. 60. Os estabelecimentos enquadrados no regime de apuração normal, apurarão no último dia de cada mês:

I - no Registro de Saídas:

- a) o valor contábil total das operações e/ou prestações efetuadas no mês;
- b) o valor total da base de cálculo das operações e/ou prestações com débito do imposto e o valor do respectivo imposto debitado;
- c) o valor fiscal total das operações e/ou prestações isentas ou não tributadas;
- d) o valor fiscal total de outras operações e/ou prestações sem débito do imposto;

II - no Registro de Entradas:

- a) o valor contábil total das operações e/ou prestações efetuadas no mês;
- b) o valor total da base de cálculo das operações e/ou prestações com crédito do imposto e o valor total do respectivo imposto creditado;
- c) o valor fiscal total das operações e/ou prestações isentas ou não tributadas;
- d) o valor fiscal total de outras operações e/ou prestações sem crédito do imposto;

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

(...)

Art. 277. O Registro de Saídas, modelo 2 ou 2-A, Anexos 28 e 29, destina-se à escrituração do movimento de saídas de mercadorias, a qualquer título, e de prestações de serviços de transporte e de comunicação.

§ 1º Serão também escriturados os documentos fiscais relativos às transmissões de propriedade das mercadorias que não tenham transitado pelo estabelecimento.

§ 2º Os lançamentos serão feitos em ordem cronológica, segundo a data da emissão dos documentos fiscais, pelos totais diários das operações ou prestações da mesma natureza, de acordo com o Código Fiscal de Operações e Prestações, sendo permitido o registro conjunto dos documentos de numeração seguida, emitidos em talões da mesma série e subsérie, relativas a um só código fiscal, exceto quando se tratar de alíquotas diferenciadas.

§ 3º Os lançamentos serão feitos nas colunas próprias da seguinte forma:

---

<sup>2</sup> Em se tratando de falta de lançamento nos livros Registro de Saídas e de Apuração do ICMS, na indicação dos dispositivos infringidos, deveriam constar os incisos I e III do artigo 60 do RICMS/PB e não os incisos I e II conforme consignado no campo “Infração Cometida / Diploma Legal – Dispositivos” do Auto de Infração.



I - coluna sob o título "Documentos Fiscais": espécie, série e subsérie, números inicial e final e data dos documentos fiscais emitidos;

II – coluna "Valor Contábil": valor total constante dos documentos fiscais;

III - colunas sob o título "Codificação":

a) coluna "Código Contábil": o mesmo que o contribuinte eventualmente utilizar no seu plano de contas;

b) coluna "Código Fiscal": o previsto no Código Fiscal de Operações e Prestações;

IV - colunas sob os títulos "ICMS - Valores Fiscais" e "Operações com Débito do Imposto":

a) coluna "Base de Cálculo": valor sobre o qual incide o imposto;

b) coluna "Alíquota": alíquota do imposto que foi aplicada sobre a base de cálculo indicada na alínea anterior;

c) coluna "Imposto Debitado": montante do imposto debitado;

V - colunas sob os títulos "ICMS - Valores Fiscais" e "Operações sem Débito do Imposto":

a) coluna "Isenta ou não Tributada": valor da operação, deduzida a parcela do Imposto sobre Produtos Industrializados, se consignada no documento fiscal, quando se tratar de mercadoria cuja saída do estabelecimento tenha ocorrido sem débito fiscal do ICMS, bem como valor da parcela correspondente à redução da base de cálculo, quando for o caso, ou valor da prestação, quando se tratar de serviços beneficiados com isenção do ICMS ou amparados por imunidade ou não-incidência, bem como o valor da parcela correspondente à redução da base de cálculo, quando for o caso;

b) coluna "Outras": valor da prestação ou da operação, deduzida a parcela do Imposto sobre Produtos Industrializados, se consignada no documento fiscal, quando se tratar de serviços ou mercadorias cuja prestação ou saída do estabelecimento tenha sido beneficiada com suspensão ou diferimento do recolhimento do ICMS;

VI - coluna "Observações": anotações diversas.

§ 4º Os lançamentos nas demais colunas constantes do Registro de Saídas, modelo 2, não referidas neste artigo, serão feitos conforme dispuser a legislação federal própria.

§ 5º As notas fiscais emitidas em um mesmo dia, de numeração contínua, relativas às operações do mesmo código fiscal e pertencentes à mesma série e subsérie, poderão ser agrupadas e lançadas de uma só vez pelo seu total.

§ 6º A escrituração do livro deverá ser encerrada no último dia de cada mês, mediante soma das colunas de valores.

§ 7º Ao final do período de apuração, para fins de elaboração da Guia de Informação e Apuração das Operações e Prestações Interestaduais, deverão ser totalizadas e acumuladas as operações e prestações escrituradas nas colunas "Valor Contábil", "Base de Cálculo" e na coluna "Observações", o valor do imposto cobrado por substituição tributária, por unidade federada de destino das mercadorias ou da prestação de serviço, separando as destinadas a não contribuintes (Ajuste SINIEF 06/95).

Com relação à nomeação do artigo 60, II, do RICMS/PB em vez do inciso III do mesmo diploma normativo, mister se faz pontuarmos que tal fato não tem a potencialidade de provocar a nulidade do Auto de Infração, porquanto os demais dispositivos indicados são suficientes para dar sustentação à infração descrita na inicial e, além disso, não restou caracterizado qualquer comprometimento à ampla defesa da recorrente.

Além da exigência do ICMS, a autoridade fiscal responsável pela autuação lançou, a título de multa por infração, a penalidade estabelecida no artigo 82, II, “b”, da Lei nº 6.379/96:

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

(...)

II - de 50% (cinquenta por cento):

(...)

b) aos que, sujeitos a escrita fiscal, não lançarem nos livros fiscais próprios, as notas fiscais emitidas e deixarem de recolher no prazo legal, no todo ou em parte, o imposto correspondente;

A defesa, no primeiro momento em que se manifestou nos autos, asseverou que não houve falta de recolhimento do ICMS quanto às operações realizadas por meio dos ECF 5239, 5338 e 5326 e credita a ausência de identificação dos lançamentos das reduções “Z” relacionadas pela fiscalização pelo fato de, nas declarações enviadas pela empresa à SEFAZ/PB, haver sido omitido o numeral “0” após as sequências “BE” que identificam o número dos equipamentos ECF.

Em consulta ao Sistema ATF da SEFAZ/PB, identificamos que todos os arquivos EFD do exercício de 2015 (período dos fatos geradores) foram entregues pelo contribuinte antes do início do procedimento fiscal, conforme atesta o extrato abaixo reproduzido:

Resultado da consulta para o período de 01/2015 a 12/2015								
Período	Entrega	Data do processamento	Imposto a Recolher	Saldo Credor	Imposto a Recolher ST	Tipo	Situação do arquivo	Situação ATF
jan/15	13/02/2015 17:23	21/05/2016 05:02	5.737,59	0,00	0,00	ORIGINAL	ACEITO	Ativo
fev/15	16/03/2015 15:06	19/05/2016 23:51	5.958,56	0,00	0,00	ORIGINAL	ACEITO	Ativo
mar/15	14/04/2015 17:36	08/04/2016 04:55	5.616,83	0,00	0,00	ORIGINAL	ACEITO	Ativo
abr/15	14/05/2015 19:56	26/04/2016 00:09	2.774,26	0,00	0,00	ORIGINAL	ACEITO	Ativo
mai/15	12/06/2015 15:43	21/04/2016 11:16	8.096,48	0,00	0,00	ORIGINAL	ACEITO	Ativo
jun/15	15/07/2015 09:59	20/05/2016 01:51	9.382,51	0,00	0,00	ORIGINAL	ACEITO	Ativo
jul/15	17/08/2015 19:15	16/05/2016 20:07	6.081,80	0,00	0,00	ORIGINAL	ACEITO	Ativo

ago/15	15/09/2015 11:22	12/04/2016 00:08	4.449,52	0,00	0,00	ORIGINAL	ACEITO	Ativo
set/15	15/10/2015 10:38	10/05/2016 18:52	7.214,05	0,00	0,00	ORIGINAL	ACEITO	Ativo
out/15	13/11/2015 09:58	16/04/2016 12:08	11.067,25	0,00	0,00	ORIGINAL	ACEITO	Ativo
nov/15	15/12/2015 09:46	15/05/2016 08:43	10.955,51	0,00	0,00	ORIGINAL	ACEITO	Ativo
dez/15	15/01/2016 09:03	21/05/2016 05:44	2.128,09	0,00	0,00	ORIGINAL	ACEITO	Ativo

Para nos certificarmos quanto à regularidade dos lançamentos, fizemos uma minuciosa análise dos arquivos EFD e confirmamos que, à exceção das reduções “Z” nº 756, 1429, 1430, 1256, 1257, 1258 e 757, todas as demais foram regularmente informadas nas declarações da recorrente.

Com efeito, constatou-se que, quando do preenchimento dos dados relativos ao equipamento ECF, o sujeito passivo suprimiu, de fato, um caractere identificador do equipamento, o que pode ter levado a fiscalização a não identificar o registro da maior parte das reduções “Z” listadas às fls. 19 a 28.

Tal equívoco, contudo, não trouxe prejuízos à Fazenda Estadual, vez que os valores de ICMS foram devidamente ofertados à tributação.

Diante de todo o exposto, o crédito tributário efetivamente devido pelo contribuinte apresenta-se conforme tabela a seguir:

Data de Emissão	Redução “Z” nº	ICMS (R\$)	Multa (R\$)
28/09/2015	756	913,35	456,68
29/09/2015	1429	730,77	365,39
30/09/2015	1430	929,10	464,55
28/09/2015	1256	1.210,12	605,06
29/09/2015	1257	309,03	154,52
30/09/2015	1258	659,89	329,95
30/09/2015	757	85,68	42,84
<b>TOTAL (R\$)</b>		<b>4.837,94</b>	<b>2.418,97</b>

#### 0027 – OMISSÃO DE SAÍDAS DE MERCADORIAS TRIBUTÁVEIS – CONTA MERCADORIAS

A Conta Mercadorias – Lucro Presumido é uma técnica fiscal que se aplica aos casos em que o contribuinte não possui contabilidade regular, circunstância em que se arbitra o lucro de 30% (trinta por cento) sobre o Custo das Mercadorias Vendidas - CMV.

Caso o valor das vendas seja inferior ao CMV acrescido deste percentual de lucro, a legislação tributária estadual autoriza a fiscalização a lançar mão da presunção de

que houve saídas de mercadorias tributáveis sem pagamento do imposto, nos termos do que dispõem os artigos 3º, § 9º, da Lei nº 6.379/96; 643, § 4º, II e 646 do RICMS/PB:

**Lei nº 6.379/96:**

Art. 3º O imposto incide sobre:

(...)

§ 8º 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.

§ 9º A presunção de que cuida o § 8º, 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.

**RICMS/PB:**

Art. 643. No interesse da Fazenda Estadual, será procedido exame nas escritas fiscal e contábil das pessoas sujeitas à fiscalização, especialmente no que tange à exatidão dos lançamentos e recolhimento do imposto, consoante as operações de cada exercício.

(...)

§ 3º No exame da escrita fiscal de contribuinte que não mantenha escrituração contábil regular devidamente registrada na Junta Comercial, será exigido o livro Caixa, devidamente autenticado pela repartição fiscal do domicílio do contribuinte, com a escrituração analítica dos recebimentos e pagamentos ocorridos em cada mês.

§ 4º Para efeito de aferição da regularidade das operações quanto ao recolhimento do imposto, deverão ser utilizados, onde couber, os procedimentos abaixo, dentre outros, cujas repercussões são acolhidas por este Regulamento:

I - a elaboração de Demonstrativo Financeiro, através do qual deverão ser evidenciadas todas as receitas e despesas, bem como considerada a disponibilidade financeira existente em Caixa e Bancos, devidamente comprovada, no início e no final do período fiscalizado;

II - o levantamento da Conta Mercadorias, caso em que o montante das vendas deverá ser equivalente ao custo das mercadorias vendidas (CMV) acrescido de valor nunca inferior a 30% (trinta por cento) para qualquer tipo de atividade, observado o disposto no inciso III do parágrafo único do art. 24.

(...)

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.

Por imperativo legal, a constatação desta omissão obriga o auditor fiscal a lançar, de ofício, o crédito tributário decorrente desta infração, tendo em vista a receita marginal originária das saídas omitidas afrontar o disciplinamento contido nos art. 158, I, e art. 160, I, ambos do RICMS/PB, os quais transcrevemos a seguir:

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, “a”, estabeleceu a penalidade aplicável àqueles que violarem as disposições neles contidas.

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):

a) aos que deixarem de emitir nota fiscal pela entrada ou saída de mercadorias, de venda a consumidor ou de serviço, ou as emitirem sem observância dos requisitos legais;

A presunção de que trata o artigo 646 do RICMS/PB, contudo, é relativa, cabendo ao contribuinte a prova da sua improcedência, conforme prevê a parte final do *caput* do referido artigo.

Consoante destacado alhures, o contribuinte não contesta os valores alocados pela fiscalização nos levantamentos por ela realizados.

Em sua defesa, afirma que possui contabilidade regular e que efetuou todos os registros das operações de saídas.

Nos termos do artigo 56 da Lei nº 10.094/13, o ônus da prova compete a quem esta aproveita<sup>3</sup>.

Neste contexto, em não tendo sido apresentadas as provas de que, nos períodos dos fatos geradores, o contribuinte possuía contabilidade, não há como afastarmos a aplicabilidade da técnica denominada Conta Mercadorias – Lucro Presumido.

Sem mais a acrescentar, ratifico os termos da decisão recorrida.

## DO CRÉDITO TRIBUTÁRIO

Feitos os ajustes necessários, restou confirmada a procedência dos seguintes lançamentos:

DESCRIÇÃO DA INFRAÇÃO	PERÍODO	AUTO DE INFRAÇÃO		VALOR CANCELADO		CRÉDITO TRIBUTÁRIO DEVIDO		
		ICMS (R\$)	MULTA (R\$)	ICMS (R\$)	MULTA (R\$)	ICMS (R\$)	MULTA (R\$)	CRÉDITO TRIBUTÁRIO (R\$)
0009 - FALTA DE LANÇAMENTO DE N. F. DE AQUISIÇÃO NOS LIVROS PRÓPRIOS	mar/15	81,15	81,15	81,15	81,15	0,00	0,00	0,00
	abr/15	1.830,28	1.830,28	1.830,28	1.830,28	0,00	0,00	0,00
	mai/15	397,52	397,52	397,52	397,52	0,00	0,00	0,00
	jun/15	144,50	144,50	144,50	144,50	0,00	0,00	0,00
	ago/15	193,74	193,74	193,74	193,74	0,00	0,00	0,00
	set/15	17,44	17,44	17,44	17,44	0,00	0,00	0,00
	jan/16	1.070,61	1.070,61	1.070,61	1.070,61	0,00	0,00	0,00
0028 - NÃO REGISTRAR NOS LIVROS PRÓPRIOS AS OPERAÇÕES DE SAÍDAS DE MERCADORIAS E/OU AS PRESTAÇÕES DE SERVIÇOS REALIZADAS	mar/16	242,62	242,62	242,62	242,62	0,00	0,00	0,00
	jan/15	23.352,10	11.676,05	23.352,10	11.676,05	0,00	0,00	0,00
	fev/15	22.776,01	11.388,01	22.776,01	11.388,01	0,00	0,00	0,00
	mar/15	25.475,77	12.737,89	25.475,77	12.737,89	0,00	0,00	0,00
	abr/15	24.555,28	12.277,64	24.555,28	12.277,64	0,00	0,00	0,00
	mai/15	25.952,72	12.976,36	25.952,72	12.976,36	0,00	0,00	0,00
	jun/15	24.148,31	12.074,16	24.148,31	12.074,16	0,00	0,00	0,00
jul/15	23.800,12	11.900,06	23.800,12	11.900,06	0,00	0,00	0,00	

<sup>3</sup> Art. 56. Todos os meios legais, ainda que não especificados nesta Lei, são hábeis para provar a verdade dos fatos em que se funda a ação, a impugnação ou o recurso.

Parágrafo único. O ônus da prova compete a quem esta aproveita.

	ago/15	25.221,15	12.610,58	25.221,15	12.610,58	0,00	0,00	0,00
	set/15	26.389,32	13.194,66	21.551,38	10.775,69	4.837,94	2.418,97	7.256,91
	out/15	26.325,43	13.162,72	26.325,43	13.162,72	0,00	0,00	0,00
	nov/15	24.844,67	12.422,34	24.844,67	12.422,34	0,00	0,00	0,00
	dez/15	28.587,44	14.293,72	28.587,44	14.293,72	0,00	0,00	0,00
0027 - OMISSÃO DE SAÍDAS DE MERCADORIAS TRIBUTÁVEIS - CONTA MERCADORIAS	01/01/2014 a 31/12/2014	39.837,23	39.837,23	0,00	0,00	39.837,23	39.837,23	79.674,46
	01/01/2015 a 31/12/2015	74.589,12	74.589,12	0,00	0,00	74.589,12	74.589,12	149.178,24
	01/01/2016 a 31/12/2016	41.328,27	41.328,27	0,00	0,00	41.328,27	41.328,27	82.656,54
<b>TOTAIS (R\$)</b>		<b>461.160,80</b>	<b>310.446,67</b>	<b>300.568,24</b>	<b>152.273,08</b>	<b>160.592,56</b>	<b>158.173,59</b>	<b>318.766,15</b>

Com estes fundamentos,

VOTO pelo recebimento do recurso de ofício, por regular, e do voluntário, por regular e tempestivo e, quanto ao mérito, pelo provimento parcial de ambos, para alterar a decisão singular que julgou parcialmente procedente o Auto de Infração de Estabelecimento nº 93300008.09.00003461/2019-90, lavrado em 22 de outubro de 2019 em desfavor da empresa RODRIGUES & MACIEL COMÉRCIO LTDA., condenando-a ao pagamento do crédito tributário no valor total de R\$ 318.766,15 (trezentos e dezoito mil, setecentos e sessenta e seis reais e quinze centavos), sendo R\$ 160.592,56 (cento e sessenta mil, quinhentos e noventa e dois reais e cinquenta e seis centavos) de ICMS, por infringência aos artigos 106 e 60, I e III c/c 277; 158, I e 160, I c/c 643, § 4º e 646, parágrafo único, todos do RICMS/PB e R\$ 158.173,59 (cento e cinquenta e oito mil, cento e setenta e três reais e cinquenta e nove centavos) de multa, com arrimo no artigo 82, II, “b” e V, “a”, da Lei nº 6.379/96.

Ao tempo que cancelo a quantia de R\$ 452.841,32 (quatrocentos e cinquenta e dois mil, oitocentos e quarenta e um reais e trinta e dois centavos), sendo R\$ 300.568,24 (trezentos mil, quinhentos e sessenta e oito reais e vinte e quatro centavos) de ICMS e R\$ 152.273,08 (cento e cinquenta e dois mil, duzentos e setenta e três reais e oito centavos) de multa.

Intimações a cargo da repartição preparadora, na forma regulamentar.

Segunda Câmara de Julgamento, sessão realizada por meio de videoconferência em 9 de dezembro de 2021.

Sidney Watson Fagundes da Silva  
Conselheiro Relator