



PROCESSO Nº 2485592021-5 - e-processo nº 2021.000290226-2

ACÓRDÃO Nº 439/2023

SEGUNDA CÂMARA DE JULGAMENTO

Recorrente: COMERCIAL ABC LTDA.

Advogado: Sr.º GARIBALDI DANTAS FILHO, inscrito na OAB/PB sob o nº 17.834

Recorrida: GERÊNCIA EXECUTIVA DE JULGAMENTO DE PROCESSOS FISCAIS  
- GEJUP

Repartição Preparadora: CENTRO DE ATENDIMENTO AO CIDADÃO DA GR5 DA  
DIRETORIA EXECUTIVA DE ADM. TRIB. DA SECRETARIA EXEC. DA RECEITA  
DA SEFAZ - SOUSA

Autuante: GUSTAVO ADOLFO CASCUDO RODRIGUES

Relator: CONS.º SIDNEY WATSON FAGUNDES DA SILVA.

**AQUISIÇÃO DE MERCADORIAS CONSTANTES DO ANEXO 05 SEM NOTAS FISCAIS - LEVANTAMENTO QUANTITATIVO DE MERCADORIAS - DENÚNCIA EM DESACORDO COM OS FATOS DEMONSTRADOS NOS AUTOS - VÍCIO FORMAL CONFIGURADO - NULIDADE - AUTO DE INFRAÇÃO NULO - REFORMADA A DECISÃO RECORRIDA - RECURSO VOLUNTÁRIO PROVIDO.**

*- A descrição incorreta do fato infringente, aliada à imprecisão quanto à indicação dos dispositivos legais violados, comprometeu o lançamento em sua integralidade, vez que acarretou sua nulidade por vício formal, consoante estabelece o artigo 17, II e III, da Lei nº 10.094/13. Possibilidade de refazimento do feito fiscal, em observância ao que preceitua o artigo 18 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, para reformar a decisão monocrática e julgar nulo, por vício formal, o Auto de Infração de Estabelecimento nº 93300008.09.00002625/2021-86, lavrado em 2 de dezembro de 2021 contra a empresa COMERCIAL ABC LTDA., eximindo-a de quaisquer ônus decorrentes do presente processo.

Reitero a possibilidade de refazimento do feito fiscal em razão dos vícios formais indicados, observado o prazo estabelecido no artigo 173, II, do Código Tributário Nacional.



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

P.R.E.

Segunda Câmara de Julgamento, Sessão realizada por meio de videoconferência, em 19 de setembro de 2023.

**SIDNEY WATSON FAGUNDES DA SILVA**  
Conselheiro

**LEONILSON LINS DE LUCENA**  
Presidente

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

**FRANCISCO GLAUBERTO BEZERRA JÚNIOR**  
Assessor



PROCESSO Nº 2485592021-5 - e-processo nº 2021.000290226-2

SEGUNDA CÂMARA DE JULGAMENTO

Recorrente: COMERCIAL ABC LTDA.

Advogado: Sr.º GARIBALDI DANTAS FILHO, inscrito na OAB/PB sob o nº 17.834

Recorrida: GERÊNCIA EXECUTIVA DE JULGAMENTO DE PROCESSOS FISCAIS - GEJUP

Repartição Preparadora: CENTRO DE ATENDIMENTO AO CIDADÃO DA GR5 DA DIRETORIA EXECUTIVA DE ADM. TRIB. DA SECRETARIA EXEC. DA RECEITA DA SEFAZ - SOUSA

Autuante: GUSTAVO ADOLFO CASCUDO RODRIGUES

Relator: CONS.º SIDNEY WATSON FAGUNDES DA SILVA.

**AQUISIÇÃO DE MERCADORIAS CONSTANTES DO ANEXO 05 SEM NOTAS FISCAIS - LEVANTAMENTO QUANTITATIVO DE MERCADORIAS - DENÚNCIA EM DESACORDO COM OS FATOS DEMONSTRADOS NOS AUTOS - VÍCIO FORMAL CONFIGURADO - NULIDADE - AUTO DE INFRAÇÃO NULO - REFORMADA A DECISÃO RECORRIDA - RECURSO VOLUNTÁRIO PROVIDO.**

*- A descrição incorreta do fato infringente, aliada à imprecisão quanto à indicação dos dispositivos legais violados, comprometeu o lançamento em sua integralidade, vez que acarretou sua nulidade por vício formal, consoante estabelece o artigo 17, II e III, da Lei nº 10.094/13. Possibilidade de refazimento do feito fiscal, em observância ao que preceitua o artigo 18 da Lei nº 10.094/13.*

## RELATÓRIO

Por meio do Auto de Infração de Estabelecimento nº 93300008.09.00002625/2021-86, lavrado em 2 de dezembro de 2021, o auditor fiscal responsável pelo cumprimento da Ordem de Serviço Específica nº 93300008.12.00005648/2021-00 denuncia a empresa COMERCIAL ABC LTDA., inscrição estadual nº 16.149.869-8, de haver cometido a seguinte irregularidade, *ipsis litteris*:

0026 - AQUISIÇÃO DE MERC. CTE. DO ANEXO 05 SEM N. FISCAL >>  
O contribuinte suprimiu o recolhimento do ICMS - Substituição Tributária,



por ter adquirido mercadorias, sob a égide da Substituição Tributária, sem nota fiscal.

Nota Explicativa:

EM CUMPRIMENTO À ORDEM DE SERVIÇO 93300008.12.00005648/2021-00, EFETUAMOS O LEVANTAMENTO QUANTITATIVO DE MERCADORIAS, EXERCÍCIOS 2016, 2017, 2018, 2019 E 2020 MEDIANTE O CRUZAMENTO DE ENTRADAS E SAÍDAS DOS PRODUTOS CONSTANTES NOS DOCUMENTOS FISCAIS QUE ACOBERTARAM AS RESPECTIVAS TRANSAÇÕES, JUNTAMENTE COM AS DECLARAÇÕES DE ESTOQUES INFORMADAS PELO CONTRIBUINTE. A PARTIR DA ANÁLISE DOS VALORES ENCONTRADOS NO LEVANTAMENTO QUANTITATIVO (PLANILHAS EM ANEXO), CONCLUÍMOS QUE HOUVE AQUISIÇÃO DE MERCADORIAS CONSTANTES DO ANEXO 05 (SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA) SEM A DEVIDA DOCUMENTAÇÃO FISCAL.

Em decorrência deste fato, o representante fazendário, considerando haver o contribuinte infringido os artigos 150 e 172 c/c os artigos 391, § 7º, II, 397, I e 399, I, todos do RICMS/PB, lançou um crédito tributário na quantia total de R\$ 842.826,08 (oitocentos e quarenta e dois mil, oitocentos e vinte e seis reais e oito centavos), sendo R\$ 421.413,04 (quatrocentos e vinte e um mil, quatrocentos e treze reais e quatro centavos) de ICMS e quantia idêntica a título de multa por infração, com arribo no artigo 82, V, “c”, da Lei nº 6.379/96.

Documentos instrutórios juntados às fls. 4 a 2.617.

Depois de cientificada da autuação em 2 de dezembro de 2021, a denunciada, por intermédio de seu representante legal, protocolou, em 3 de janeiro de 2022, impugnação tempestiva contra os lançamentos dos créditos tributários consignados no auto de infração em comento, por meio da qual alega, em síntese, que:

- a) O levantamento quantitativo realizado pela fiscalização é impreciso e inconsistente;
- b) Em consulta ao Portal Nacional da NF-e, verificou-se que as quantidades dos produtos divergem daquelas indicadas pela auditoria;
- c) O auditor fiscal considerou, para efeito do levantamento quantitativo de mercadorias, as datas de emissão das notas fiscais e não as datas de entrada dos produtos no estabelecimento da empresa. Também não foram levadas em consideração algumas notas fiscais de entrada e de devolução de vendas emitidas por clientes da autuada;
- d) Alguns saldos iniciais e finais apresentados na planilha fiscal não correspondem aos que foram declarados pelo contribuinte no SPED Fiscal por ele enviado à SEFAZ/PB.

Com informação de inexistência de antecedentes fiscais, foram os autos conclusos e remetidos à Gerência Executiva de Julgamento de Processos Fiscais –



GEJUP, onde foram distribuídos ao julgador fiscal Tarciso Magalhães Monteiro de Almeida, que exarou sentença pela procedência do auto de infração, nos termos da seguinte ementa:

**FALTA DE RECOLHIMENTO DO ICMS SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA. AQUISIÇÃO DE MERCADORIAS CONSTANTES DO ANEXO 5 DO RICMS/PB SEM DOCUMENTO FISCAL. INFRAÇÃO CONFIGURADA.**

- Caso o contribuinte adquira mercadorias sujeitas ao regime de substituição tributária sem nota fiscal, configura-se a falta de recolhimento do ICMS devido em toda cadeia tributária. A obrigação de recolhimento do imposto recai sobre o adquirente destas mercadorias, conforme §7º do art. 391 do RICMS/PB. Impugnante não apresenta provas ou argumentos que contraditem o levantamento. Denúncia configurada.

**AUTO DE INFRAÇÃO PROCEDENTE**

Cientificado da decisão proferida pela instância prima em 9 de setembro de 2022, o sujeito passivo interpôs, no dia 6 de outubro de 2022, recurso voluntário tempestivo ao Conselho de Recursos Fiscais do Estado da Paraíba, por intermédio do qual advoga que:

- a) Na planilha fiscal, consta uma coluna denominada “Valor Unitário Médio”, na qual estão inseridos valores que foram utilizados para a formação da base de cálculo do ICMS. Ocorre que não há qualquer indicação acerca da metodologia utilizada para a apuração dos referidos valores, o que impede o contribuinte de verificar se o cálculo foi realizado de forma correta, cerceando, assim, o seu direito de defesa;
- b) O auditor fiscal responsável pelo lançamento se equivocou quanto aos enquadramentos legais da infração e da penalidade, o que conduz à nulidade do auto de infração por vício formal;
- c) Os levantamentos fiscais possuem diversas incorreções, conforme demonstrado às fls. 2.643 a 2.669.

Com base nos argumentos apresentados, a recorrente requer:

- a) Seja declarada a nulidade do auto de infração;
- b) Caso não se decida pela nulidade, que sejam analisadas as informações prestadas pelo contribuinte, de forma a reconhecer as modificações apresentadas nos demonstrativos elaborados pela defesa.

Remetidos ao Conselho de Recursos Fiscais, foram os autos a mim distribuídos, segundo os critérios regimentais, para análise e julgamento.



Considerando o pedido de sustentação oral enviado por *e-mail* em 8 de setembro de 2013, os autos foram encaminhados à Assessoria Jurídica do CRF-PB para emissão de parecer técnico acerca da legalidade dos lançamentos, em observância ao disposto no artigo 20, X, do Regimento Interno desta Corte.

Eis o relatório.

## VOTO

A *quaestio juris* versa sobre a denúncia de falta de recolhimento do ICMS – Substituição Tributária, formalizada contra a empresa COMERCIAL ABC LTDA., constatada por meio de levantamentos quantitativos de mercadorias dos exercícios de 2016, 2017, 2018, 2019 e 2020, os quais apontaram a ocorrência de aquisições de mercadorias submetidas ao regramento da substituição tributária sem amparo documental.

Dentre as diversas técnicas utilizadas pela fiscalização, o Levantamento Quantitativo de Mercadorias é, sem dúvida, uma das mais recorrentes. Analisando os estoques (inicial e final) e o fluxo de entradas e saídas de mercadorias em determinado período, a auditoria, por meio de recurso aritmético simples, consegue identificar a existência (ou não) de irregularidades na movimentação dos produtos comercializados pelos contribuintes, a exemplo de aquisições de mercadorias sem documentação fiscal ou vendas sem emissão de notas fiscais.

No caso em tela, o auditor fiscal, ao realizar o aludido procedimento de fiscalização, detectou aquisição das mercadorias indicadas às fls. 13 a 18 sem documentação fiscal, conduta esta que, segundo a denúncia consignada na peça acusatória, teria afrontado o disposto nos artigos 150 e 172 c/c os artigos 391, § 7º, II; 397, I e 399, I, todos do RICMS/PB<sup>1</sup>:

Art. 150. Sempre que for obrigatória a emissão de documentos fiscais, aqueles a quem se destinarem as mercadorias são obrigados a exigir tais documentos dos que devam emití-los, contendo todos os requisitos legais, observado ainda o disposto no inciso IX do art. 119.

Art. 172. O contribuinte emitirá nota fiscal sempre que em seu estabelecimento entrarem bens ou mercadorias, real ou simbolicamente (Ajuste SINIEF 09/97):

I - novos ou usados, remetidos a qualquer título por particulares, produtores agropecuários ou pessoas físicas ou jurídicas não obrigados à emissão de documentos fiscais;

II - em retorno, quando remetidos por profissionais autônomos ou avulsos, aos quais tenham sido enviados para industrialização;

<sup>1</sup> Redações vigentes à época dos fatos geradores.



III - em retorno de exposições ou feiras, para as quais tenham sido remetidos exclusivamente para fins de exposição ao público;

IV - em retorno de remessas feitas para vendas fora do estabelecimento, inclusive por meio de veículos;

V - importados diretamente do exterior, bem como os arrematados em leilão ou adquiridos em concorrência promovidos pelo Poder Público;

VI - em outras hipóteses previstas na legislação.

Art. 391. Fica atribuída a responsabilidade pelo recolhimento do imposto, na qualidade de sujeito passivo por substituição, ao (Lei nº 7.334/03):

(...)

§ 7º Equiparam-se às categorias mencionadas no “caput”:

(...)

II - qualquer possuidor, inclusive o comerciante varejista, que adquirir os produtos constantes no Anexo 05, sem retenção e pagamento do imposto.

Art. 397. O recolhimento do imposto devido por contribuintes que realizem operações sujeitas à substituição tributária far-se-á nas seguintes formas:

I - nas entradas de mercadorias procedentes de outras unidades da Federação, para comercialização neste Estado, quando não houver retenção na origem:

a) através do DAR modelo 1, quando o contribuinte regularmente inscrito possuir regime especial para dilação de prazo, concedido pelo Secretário de Estado da Receita, previsto no § 3º do art. 106;

Nova redação dada à alínea “a” do inciso I do “caput” do art. 397 pela alínea “d” do inciso I do art. 1º do Decreto nº 39.527/19 - DOE de 26.09.19. Republicado por correção no DOE de 12.10.19.

a) por meio do DAR modelo 1, quando o contribuinte regularmente inscrito possuir regime especial para dilação de prazo, concedido pelo Secretário de Estado da Fazenda, previsto no § 3º do art. 106;

b) através do DAR modelo 3, nos demais casos;

Art. 399. O recolhimento do imposto nas operações com produtos submetidos ao regime de substituição tributária será efetuado:

I - no momento da entrada do produto no território deste Estado, nos casos de operações efetuadas sem a retenção antecipada;

Como medida punitiva para a conduta infracional evidenciada, foi aplicada a multa insculpida no artigo 82, V, “c”, 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:

(...)

V - de 100% (cem por cento):

(...)





c) aos que entregarem, remeterem, transportarem, receberem, estocarem ou depositarem mercadorias sujeitas a substituição tributária, sem o recolhimento do imposto;

Em seu recurso voluntário, o sujeito passivo alega a existência de nulidades no procedimento fiscal, destacando alguns supostos equívocos nos levantamentos elaborados pela autoridade fiscal, bem como aponta desacertos na indicação dos dispositivos apontados como infringidos.

De início, cumpre-nos analisar os aspectos formais do auto de infração.

Pois bem. A partir do exame dos elementos carreados aos autos, é possível concluir, sem maiores esforços interpretativos, que a infração foi descrita de maneira imprópria, na medida em que o que se está a exigir do contribuinte não é o recolhimento do ICMS – ST na condição de substituído tributário, mas sim a carga tributária total em razão de aquisições de mercadorias (ainda que submetidas à substituição tributária) sem documentação fiscal.

Os artigos 391, § 7º, II; 397, I e 399, I, do RICMS/PB – elencados como infringidos – tratam de situação diversa daquela retratada na nota explicativa, porquanto se referem à responsabilidade do adquirente, à forma e ao momento de recolhimento do ICMS – ST, nos casos em que não houver retenção antecipada do imposto.

Noutras palavras, os normativos indicados estão associados à existência de documentação fiscal apta para acobertar a aquisição dos produtos na qual não fora consignado o valor devido a título de ICMS – ST em favor do Estado da Paraíba.

O artigo 82, V, “c”, da Lei nº 6.379/96 – utilizado como elemento sancionador para a conduta infracional –, por sua vez, também conduz ao mesmo entendimento, ou seja, a prescrição nele contida é própria para situações de falta de recolhimento do ICMS – ST.

Repriso que o lançamento visa ao recolhimento integral do imposto devido sobre os produtos adquiridos sem notas fiscais e não só da parcela não retida na origem.

E não poderia ser diferente, haja vista o resultado dos Levantamentos Quantitativos de Mercadorias apontarem para aquisições de produtos sem documentação fiscal.

Necessário destacarmos que a incorreção por parte da fiscalização quando da eleição da infração cometida pela recorrente não decorreu de erro de direito, ou seja, não houve imperfeição no cotejo entre a norma tributária (hipótese de incidência) e o fato jurídico-tributário em um dos elementos do consequente da regra-matriz de incidência.

Para comprovar a assertiva, basta observar as provas anexadas pela fiscalização, que apontam para a exigência integral do tributo a partir dos Levantamentos Quantitativos de Mercadorias, o que indica aquisições de mercadorias com receitas omitidas.





Trata-se, portanto, manifesta e inequivocamente, de um vício formal de 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 pelos Órgãos Julgadores.

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.)

Ressalte-se que, apesar do defeito de forma que comprometeu o feito fiscal, a sentença de nulidade não decide em definitivo em favor do acusado. O que dela resulta é a absolvição do autuado da imputação que lhe é dirigida neste libelo acusatório, não havendo qualquer óbice à formalização de outra peça acusatória que atenda às disposições regulamentares, observado o disposto no artigo 18 da Lei nº 10.094/13<sup>2</sup>.

Com estes fundamentos,

VOTO pelo recebimento do recurso voluntário, por regular e tempestivo e, quanto ao mérito, pelo seu provimento, para reformar a decisão monocrática e julgar nulo, por vício formal, o Auto de Infração de Estabelecimento nº 93300008.09.00002625/2021-86, lavrado em 2 de dezembro de 2021 contra a empresa COMERCIAL ABC LTDA., eximindo-a de quaisquer ônus decorrentes do presente processo.

Reitero a possibilidade de refazimento do feito fiscal em razão dos vícios formais indicados, observado o prazo estabelecido no artigo 173, II, do Código Tributário Nacional.

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

---

<sup>2</sup> **Art. 18.** Declarada a nulidade do lançamento por vício formal, dispõe a Fazenda Estadual do prazo de 5 (cinco) anos para efetuar novo lançamento, contado da data em que a decisão declaratória da nulidade se tornar definitiva na esfera administrativa.



Segunda Câmara de Julgamento, sessão realizada por meio de videoconferência em 19 de setembro de 2023.

Sidney Watson Fagundes da Silva  
Conselheiro Relator