



PROCESSO Nº 1919662018-8

ACÓRDÃO Nº 564/2023

SEGUNDA CÂMARA DE JULGAMENTO

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

1ª Recorrida: MAT PUB COMERCIO DE ALIMENTOS - ME

Advogado: Sr.º JOSÉ FERNANDES DO NASCIMENTO, inscrito na OAB/P sob o nº 25.646

2ª Recorrente: MAT PUB COMERCIO DE ALIMENTOS - ME

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

Repartição Preparadora: CENTRO DE ATENDIMENTO AO CIDADÃO DA GR1 DA DIRETORIA EXECUTIVA DE ADM. TRIB. DA SECRETARIA EXEC. DA RECEITA DA SEFAZ - JOÃO PESSOA

Autuante: DUY ALA DE ARAÚJO MARTINS PEREIRA

Relator: CONS.º LINDEMBERG ROBERTO DE LIMA.

**PRELIMINAR DE DECADÊNCIA. ACOLHIDA. NOTAS FISCAIS DE ENTRADA NÃO LANÇADAS. OMISSÃO DE SAÍDAS PRETÉRITAS DE MERCADORIAS TRIBUTÁVEIS. FALTA DE REGISTRO DE NOTA FISCAL DE SAÍDAS NOS LIVROS PRÓPRIOS. VÍCIO MATERIAL. NULIDADE. OMISSÃO DE VENDAS - OPERAÇÃO CARTÃO DE CRÉDITO E DÉBITO. DENÚNCIA CONFIRMADA. MULTA RECIDIVA. CONFIRMADO O AFASTAMENTO. PENALIDADE. REDUÇÃO. LEI POSTERIOR MAIS BENIGNA. AUTO DE INFRAÇÃO PARCIALMENTE PROCEDENTE. ALTERADA DE OFÍCIO A DECISÃO RECORRIDA. RECURSO DE OFÍCIO E VOLUNTÁRIO DESPROVIDOS.**

*- Acolhida a preliminar de decadência, pois o Auto de Infração se consolidou em 8/1/2019, com a ciência da autuada, logo, a infração relativa a fatos geradores ocorridos no exercício de 2013, já não eram mais passíveis de retificação pelo Fisco, eis que estariam alcançados pela decadência, em vista do exposto nos arts. 173, I, do CTN.*

*- 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. A apresentação pelo sujeito passivo do registro no Livro Registro de Entradas de parte das notas fiscais autuadas, fez sucumbir parte do crédito tributário.*

*- Ao deixar 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, o contribuinte incorre na obrigação legal de recolher o imposto devido. In casu, inobstante tenha sido feita uma cobrança da alíquota reduzida de 2%, constata-se a ocorrência de vício material, por erro de direito, visto que o contribuinte se encontrava recolhendo o ICMS na forma do Simples Nacional, condição que lhe dispensava do registro no Livro Registro de Saídas.*

*- Ao declarar as vendas tributáveis em valores inferiores às informações fornecidas por instituições financeiras e administradoras de cartões de crédito e débito, o contribuinte se submete à presunção juris tantum de ter omitido saídas de mercadorias tributáveis sem o pagamento do imposto devido. Demonstrada a diferença, o ônus da contraprova é do sujeito passivo porque detentor das informações sobre as vendas realizadas, na forma do art. 646 do RICMS/PB.*

*- Afastada a multa recidiva, uma vez que não foram caracterizados os requisitos estabelecidos no artigo 87 da Lei nº 6.379/96 para sua incidência.*

*- Redução da penalidade aplicada com fulcro no art. 82, V, "a" e "f" da Lei 6.379/96, por aplicação do princípio da Retroatividade Benigna aos fatos geradores pendentes de julgamento, em observância à previsão contida no art. 106, II do Código Tributário Nacional - CTN.*

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 desprovimento ambos, alterando de ofício a sentença monocrática para julgar parcialmente procedente o Auto de Infração de Estabelecimento nº 93300008.09.00002634/2018-71, lavrado em 1º de dezembro de 2018, contra a empresa MAT PUB COMERCIO DE ALIMENTOS -ME, condenando-a ao pagamento do crédito tributário na quantia de **R\$ 13.824,21 (treze mil, oitocentos e vinte e quatro reais e vinte e um centavos)**, sendo R\$ 7.899,55 (sete mil, oitocentos e noventa e nove reais e cinquenta e cinco centavos) de ICMS, por infringências aos art.158, 160, I, c/fulcro art. 646; art. 158, I e art. 160, I, c/c art. 646, V, todos do RICMS/PB, aprovado pelo Decreto nº 18.930/97, R\$ 5.924,66 (cinco mil, novecentos e vinte e quatro reais e sessenta e seis centavos) de multa por infração arrimada no art. 82, V, "a" e "f", todos da Lei nº 6.379/96.

Ao tempo que cancelo o crédito tributário no total de **R\$ 102.414,58 (cento e dois mil, quatrocentos e quatorze reais e cinquenta e oito centavos)**, sendo R\$ 42.031,28 de ICMS, R\$ 41.631,09 de multa por infração, e R\$ 18.752,21 a título de multa recidiva.



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

P.R.I.

Segunda Câmara de Julgamento, Sessão realizada por meio de videoconferência, em 16 de novembro de 2023.

LINDEMBERG ROBERTO DE LIMA  
Conselheiro

LEONILSON LINS DE LUCENA  
Presidente

Participaram do presente julgamento os membros da Segunda Câmara de Julgamento, SIDNEY WATSON FAGUNDES DA SILVA, MAÍRA CATÃO DA CUNHA CAVALCANTI SIMÕES E EDUARDO SILVEIRA FRADE.

FRANCISCO GLAUBERTO BEZERRA JÚNIOR  
Assessor



PROCESSO Nº 1919662018-8

SEGUNDA CÂMARA DE JULGAMENTO

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

1ª Recorrida: MAT PUB COMERCIO DE ALIMENTOS - ME

Advogado: Sr.º JOSÉ FERNANDES DO NASCIMENTO, inscrito na OAB/P sob o nº 25.646

2ª Recorrente: MAT PUB COMERCIO DE ALIMENTOS - ME

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

Repartição Preparadora: CENTRO DE ATENDIMENTO AO CIDADÃO DA GR1 DA DIRETORIA EXECUTIVA DE ADM. TRIB. DA SECRETARIA EXEC. DA RECEITA DA SEFAZ - JOÃO PESSOA

Autuante: DUY ALA DE ARAÚJO MARTINS PEREIRA

Relator: CONS.º LINDEMBERG ROBERTO DE LIMA.

**PRELIMINAR DE DECADÊNCIA. ACOLHIDA. NOTAS FISCAIS DE ENTRADA NÃO LANÇADAS. OMISSÃO DE SAÍDAS PRETÉRITAS DE MERCADORIAS TRIBUTÁVEIS. FALTA DE REGISTRO DE NOTA FISCAL DE SAÍDAS NOS LIVROS PRÓPRIOS. VÍCIO MATERIAL. NULIDADE. OMISSÃO DE VENDAS - OPERAÇÃO CARTÃO DE CRÉDITO E DÉBITO. DENÚNCIA CONFIRMADA. MULTA RECIDIVA. CONFIRMADO O AFASTAMENTO. PENALIDADE. REDUÇÃO. LEI POSTERIOR MAIS BENIGNA. AUTO DE INFRAÇÃO PARCIALMENTE PROCEDENTE. ALTERADA DE OFÍCIO A DECISÃO RECORRIDA. RECURSO DE OFÍCIO E VOLUNTÁRIO DESPROVIDOS.**

*- Acolhida a preliminar de decadência, pois o Auto de Infração se consolidou em 8/1/2019, com a ciência da autuada, logo, a infração relativa a fatos geradores ocorridos no exercício de 2013, já não eram mais passíveis de retificação pelo Fisco, eis que estariam alcançados pela decadência, em vista do exposto nos arts. 173, I, do CTN.*

*- 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. A apresentação pelo sujeito passivo do registro no Livro Registro de Entradas de parte das notas fiscais autuadas, fez sucumbir parte do crédito tributário.*

*- Ao deixar 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, o contribuinte incorre na obrigação legal de recolher o imposto devido. In casu, inobstante*



*tenha sido feita uma cobrança da alíquota reduzida de 2%, constata-se a ocorrência de vício material, por erro de direito, visto que o contribuinte se encontrava recolhendo o ICMS na forma do Simples Nacional, condição que lhe dispensava do registro no Livro Registro de Saídas.*

*- Ao declarar as vendas tributáveis em valores inferiores às informações fornecidas por instituições financeiras e administradoras de cartões de crédito e débito, o contribuinte se submete à presunção juris tantum de ter omitido saídas de mercadorias tributáveis sem o pagamento do imposto devido. Demonstrada a diferença, o ônus da contraprova é do sujeito passivo porque detentor das informações sobre as vendas realizadas, na forma do art. 646 do RICMS/PB.*

*- Afastada a multa recidiva, uma vez que não foram caracterizados os requisitos estabelecidos no artigo 87 da Lei nº 6.379/96 para sua incidência.*

*- Redução da penalidade aplicada com fulcro no art. 82, V, "a" e "f" da Lei 6.379/96, por aplicação do princípio da Retroatividade Benigna aos fatos geradores pendentes de julgamento, em observância à previsão contida no art. 106, II do Código Tributário Nacional - CTN.*

## RELATÓRIO

Trata-se dos recursos de ofício e voluntário interpostos contra a decisão de primeira instância, que julgou parcialmente procedente o Auto de Infração de Estabelecimento nº 93300008.09.00002634/2018-71, (fls. 8/13), lavrado em 1/12/2018, em face da empresa MAT PUB COMERCIO DE ALIMENTOS - ME, inscrição estadual nº 16.221.263-1, em decorrência das infrações abaixo descritas:

**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:** REFERENTE AOS EXERCÍCIOS FISCAIS DE 2013 A 2016.

**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:** REFERENTE AO NÃO REGISTRO DE NOTAS FISCAIS DE SAÍDAS EM 2015, CONFORME PLANILHAS ANEXAS, BEM COMO, NOS EXERCÍCIOS FISCAIS DE 2013 A 2016, PELO NÃO



LANÇAMENTOS DE REDUÇÕES Z, CONFORME PLANILHAS ANEXAS E QUADRO RESUMO, ONDE FOI COBRADO, EM AMBOS OS CAOS, O PERCENTUAL DE 2% DEVIDO A AMPRESA POSSUIR REGIME SIMPLES NACIONAL, TER EMITIDO A NOTA FISCAL E ESTÁ EM CONFORMIDADE COM O RBR12.

**OMISSÃO DE VENDAS- OPERAÇÃO CARTÃO DE CRÉDITO E DÉBITO >>** O contribuinte suprimiu o recolhimento do imposto estadual por ter omitido saídas de mercadorias tributáveis sem o pagamento do imposto devido, em virtude de ter declarado suas vendas tributáveis em valores inferiores às informações fornecidas por instituições financeiras e administradoras de cartões de crédito e débito.

**NOTA EXPLICATIVA:** ESTÁ SENDO COBRADO PELA OMISSÃO DE SAÍDAS DE MERCADORIAS TRIBUTÁVEIS DEVIDO A CONSTATAÇÃO NA DIFERENÇA ENTRE O CARTÃO CRÉDITO/DÉBITO E OS TOTAIS DAS VENDAS OU PGDASD NOS EXERCÍCIOS FISCAIS DE 2013 A 2015 NA GIM

Com supedâneo nos fatos acima, o Fazendário constituiu o crédito tributário no valor total de **R\$ 116.238,79 (cento e dezesseis mil, duzentos e trinta e oito reais e setenta e nove centavos)**, sendo R\$ 49.930,83 (quarenta e nove mil, novecentos e trinta reais e oitenta e três centavos) de ICMS, por infringências aos art.158, 160, I, c/fulcro art. 646; art. 106, art. 60, I e II c/c art. 277; art. 158, I e art. 160, I, c/c art. 646, V, todos do RICMS/PB, aprovado pelo Decreto nº 18.930/97, R\$ 47.555,75 (quarenta e sete mil, quinhentos e cinquenta e cinco reais e setenta e cinco centavos) de multa por infração arrimada no art. 82, V, “f”, art. 82, II, “b”, art. 82, V, “a”, todos da Lei nº 6.379/96 e R\$ 18.752,21 (dezoito mil, setecentos e cinquenta e dois reais e vinte e um centavos) a título de multa por reincidência, conforme art. 87 da Lei n 6.379/96.

Documentos instrutórios acostados as fls. 14 a 67 dos autos.

A autuada foi cientificada conforme Aviso de Recebimento em 8/1/2019, conforme fls. 69, apresentando impugnação tempestiva às fls. 72 a 103 e 107 a 139. Em sua defesa, que relato em síntese, apresenta as seguintes alegações:

- (a) Em preliminar, defende a nulidade do auto de infração por entender apresentar descrição sintética dos fatos infracionais, acompanhada com planilhas resumidas, sem elemento probatório, impossibilitando a autuada de conhecimento dos fatos que motivaram a autuação;
- (b) Afirma que em decorrência desse vício restou caracterizado cerceamento ao seu direito de defesa, em afronta ao disposto no art. 5º, LV, da Constituição Federal de 1988;
- (c) Que houve a decadência parcial do crédito tributário referente ao período de 1/7/2013 e 7/1/2014, devendo o crédito tributário de ICMS, as multas e demais acréscimos legais serem canceladas com base no art. 150, inciso V, do CTN;
- (d) Em relação a infração de falta de lançamento de notas fiscais, alega a falta da prova de que teria dado entrada de mercadorias não contabilizadas em seu estabelecimento;



- (e) Que consta apenas um demonstrativo Referente a notas fiscais de entradas não registradas na GIM, contudo, a GIM não tem a natureza de livro contábil ou fiscal, mas de declaração de informações econômico-fiscais, segundo art. 262, I, e 263 do RICMS/PB;
- (f) Que fez a escrituração no livro registro de entradas (em anexo) das notas fiscais relacionadas no demonstrativo fiscal, conforme exibido em planilha transcrita às fls. 88 a 94 dos autos;
- (g) A multa aplicada de 100% deve ser cancelada por erro de enquadramento legal e ausência de prova do fato fraudulento, não tendo a autoridade fiscal comprovado a omissão da receita tributável, mas apenas presumiu com base na falta de registro de notas fiscais;
- (h) No tocante a multa por reincidência, alega a falta de enquadramento legal e falta de descrição do fato infracional, denotando cerceamento do direito de defesa;
- (i) Em relação a falta de lançamento de notas fiscais de saída, o fato infracional apontado pela recorrente não se subsume às hipóteses infracionais descritas nos referidos preceitos regulamentares, o art. 106 define prazos de recolhimento do ICMS, o art. 160, I, II, trata dos requisitos da nota fiscal e o art. 277 dos requisitos do livro Registro de Saídas, modelo 2 ou 2-A;
- (j) Que não houve a apresentação de documento probatório, pois não foi mencionado o livro ou documento onde não foi efetivado tal registro;
- (k) Para a infração de omissão de vendas - operações de cartão de crédito e débito, defende que o fato infracional não restou comprovado e não se subsume às hipóteses descritas, devendo ser cancelada.
- (l) A autuada finaliza requerendo o reconhecimento da decadência suscitada, a nulidade do auto de infração e cancelamento dos créditos tributários por ausência de provas e falta de subsunção às normas legais.

Conclusos e remetidos à Gerência Executiva de Julgamentos de Processos Fiscais – GEJUP, a julgadora fiscal Graziela Carneiro Monteiro decidiu pela *procedência parcial* do auto de infração, conforme sentença anexada nas fls. 517 a 537.

Após notificada da decisão da GEJUP, a autuada apresentou o recurso voluntário (fls. 541/558).

Na 242ª Sessão Ordinária da Segunda Câmara de Julgamento do CRF, em 19/5/2022, foi declarada a nulidade da decisão singular através do Acórdão nº 0261/2022 (fls. 577/584), em razão de omissão quanto à indicação da materialidade do crédito tributário, conforme consta na correspondente Ementa:

*PROCESSO Nº 1919662018-8*

*ACÓRDÃO Nº 0261/2022 SEGUNDA CÂMARA DE JULGAMENTO*

*Relator: CONS.º PAULO EDUARDO DE FIGUEIREDO CHACON.*



*OMISSÃO DE SAÍDAS PRETÉRITAS - NOTA FISCAIS DE AQUISIÇÃO NÃO LANÇADAS - OPERAÇÃO CARTÃO DE DÉBITO E CRÉDITO - NÃO REGISTRAR NOS LIVROS PRÓPRIOS AS OPERAÇÕES DE SAÍDAS DE - CERCEAMENTO DE DEFESA CONFIGURADO - NULIDADE DA DECISÃO RECORRIDA - RECURSO DE OFÍCIO DESPROVIDO E VOLUNTÁRIO PARCIALMENTE PROVIDO. - A anulação de decisão de primeira instância que foi omissa quanto à indicação da materialidade do crédito tributário é medida que se impõe, em observância ao princípio da autotutela dos atos administrativos, como forma de garantir, ao administrado, a ampla defesa, o contraditório, o duplo grau de jurisdição e, conseqüentemente, restabelecer o devido processo legal*

Em seguida, sendo o contribuinte notificado da decisão do CRF por Aviso de Recebimento em 13/10/2022 (fl. 599), os autos foram conclusos e remetidos à Gerência Executiva de Julgamentos de Processos Fiscais – GEJUP para o novo julgamento, onde a julgadora fiscal Rosely Tavares de Arruda decidiu pela *procedência parcial* do auto de infração, conforme sentença das fls. 601/618.

*NULIDADE SUSCITADA. INOCORRÊNCIA. EXTINÇÃO POR DECADÊNCIA DE PARTE DOS CRÉDITOS TRIBUTÁRIOS. FALTA DE LANÇAMENTO DE NOTAS FISCAIS NOS LIVROS PRÓPRIOS. PRESUNÇÃO DE OMISSÃO DE SAÍDAS PRETÉRITAS. INFRAÇÃO CONFIGURADA PARCIALMENTE. MULTA RECIDIVA NÃO CARACTERIZADA. NÃO REGISTRAR NOS LIVROS PRÓPRIOS AS OPERAÇÕES DE SAÍDAS DE MERCADORIAS E/OU AS PRESTAÇÕES DE SERVIÇOS REALIZADAS. EMPRESA DO SIMPLES NACIONAL. INFRAÇÃO IMPROCEDENTE. OMISSÃO DE VENDAS - OPERAÇÕES DE CARTÃO DE CRÉDITO E DÉBITO. INFRAÇÃO CONFIGURADA.*

*O Auto de Infração foi procedido consoante às cautelas da lei, não havendo casos de nulidade de que tratam a Lei n° 10.094/13. Reconhecimento da extinção, pela decadência, dos créditos tributários lançados para os fatos ocorridos no exercício de 2013.*

*O artigo 646 do RICMS/PB autoriza a presunção jûris tantum de omissão de saídas pretéritas de mercadorias tributáveis, sem recolhimento do imposto, em decorrência da falta de lançamento de notas fiscais de aquisição nos livros próprios. Afastados os créditos tributários lançados para as notas fiscais cujo lançamento no livro registro de entradas foi comprovado pelo contribuinte e referente a multa recidiva aplicada, tendo em vista que a reincidência não se caracterizou nos termos do art. 87 da Lei n° 6.379/96.*

*Declarada a improcedência dos créditos tributários referentes à infração de falta de registro nos livros próprios das operações de saídas de mercadorias e/ou as prestações de serviços realizadas, por não ser possível exigir que o contribuinte optante do Simples Nacional cumpra dispositivo reservado àqueles do regime de apuração normal.*

*A existência de divergências entre os valores de vendas informados pelas administradoras de cartão de crédito e/ou débitos e os valores informados por venda na escrita fiscal, enseja a omissão de saídas de mercadorias tributáveis sem pagamento do imposto, cabendo a autuada o ônus da prova. Não foram apresentados argumentos ou provas capazes de desconstituir o feito fiscal*

Devidamente cientificada da decisão de primeira instância, por Aviso de Recebimento, com ciência em 10/1/2023 (fl. 621), a Autuada apresentou Recurso





Voluntário em 27/1/2023 (fls. 625/638), no qual manifesta, em resumo, as seguintes argumentações:

1. A descrição do fato da acusação de omissão de saídas – falta de lançamento de notas fiscais de aquisições nos livros próprios não está em consonância com o título do demonstrativo acusatório, “DEMONSTRATIVO REFERENTE A NOTAS FISCAIS DE ENTRADAS NÃO REGISTRADAS NA GIM (fls. 14/20)”;
2. Em relação às notas fiscais não registradas no LRE e relacionadas no demonstrativo, o valor da multa também deve ser cancelada, porque o fato infracional não se subsume a hipótese do art. 646, IV, do RICMS/PB, haja vista que a GIM não tem a natureza de livro contábil e fiscal, mas de declaração de informações econômico-fiscais, segundo art. 262, I, e 263 do RICMS/PB;
3. No tocante a acusação de omissão de vendas operação cartão de débito e de crédito, por falta de dados informados pela autoridade lançadora e pela autoridade julgadora, a Recorrente continua impossibilitada de apresentar provas dessa divergência, por essa razão, reafirma o pedido de cancelamento integral dos débitos lançados, por vício formal insanável;
4. A conduta infracional descrita no auto de infração não corresponde ao tipo infracional do art. 82, V, “a”, da Lei 6.379/96 e que em conformidade com os fatos descritos e comprovados no auto de infração o enquadramento legal correto da infração seria no art. 82, II, “b”, sancionada com a multa de 50%;
5. Por se tratar de uma multa qualificada, por força do art. 56 da Lei 10.094/2013, era necessária a comprovação direta da falta de emissão de NFC-e ou CFE, tendo em vista que tal penalidade pressupõe a prática de crime contra a ordem tributária, nos termos definidos na Lei Federal 8.137/90, conforme expressamente determinado no art. 84 da Lei 6.379/96, que pressupõe a existência de dolo como elementar do tipo infracional;
6. Já se manifestou a jurisprudência do E. Superior Tribunal de Justiça (STJ) que não cabe presunção em matéria de fraude fiscal, devendo a fazenda provar diretamente os fatos, conforme REsp 184.698/SP;
7. A infração dos que deixarem de recolher o imposto proveniente de saída pretérita de mercadorias tributáveis, art. 82, V, “f”, da Lei 6.379/96 pressupõe a prática de ato fraudulento, mediante dissimulação, que representa uma das formas de cometimento de fraude, inclusive, com possível imputação de



crime contra a ordem tributária, definidos no art. 1º da Lei 8.137/90;

8. O único fato supostamente provado foi a falta de registro das citadas notas fiscais de entrada nos livros próprios cuja penalidade aplicável é a multa normal de 50% do valor do imposto lançado, prevista no art. 667, II, “b” e “e” do RICMS/PB;

9. A correção da multa no estágio do procedimento fiscal implica um aperfeiçoamento da acusação, vedado por afronta ao exercício do direito ao contraditório, de forma que a multa deve ser integralmente cancelada por erro no enquadramento legal.

Com base nos argumentos acima, a Autuada requer o provimento do Recurso Voluntário para que seja determinado o cancelamento dos valores remanescentes do ICMS lançados no auto de infração e que seja negado o recurso de ofício, uma vez que a decisão recorrida se encontra fundamentada em provas irrefutáveis dos fundamentos fáticos e jurídicos.

Pugna, ainda, pela realização de sustentação oral, nos termos do art. 82 da Lei 10.094/2013, conforme o disposto no art. 92 do Regimento do Conselho de Recursos Fiscais, aprovado pela Portaria Sefaz nº 080/2021.

Remetidos ao Conselho de Recursos Fiscais, os autos foram distribuídos a esta Relatoria para análise e julgamento.

Considerando o pedido de sustentação oral, solicitamos à Assessoria Jurídica desta Casa a emissão de parecer quanto à legalidade do lançamento, nos termos do art. 20, X, da Portaria nº 0080/2021/SEFAZ, o qual foi juntado aos autos.

### **É o relatório.**

### **VOTO**

Em exame os recursos de ofício e voluntário, interpostos contra a decisão de primeira instância que julgou parcialmente procedente o auto de infração, contra a empresa em epígrafe, conforme denúncias relatadas.

Reconhecemos preambularmente como regular o recurso de ofício e como tempestivo o recurso voluntário interposto pelo contribuinte, porquanto apresentado dentro do prazo legal estabelecido pelo art. 77 da Lei nº 10.094/13.

Antes da análise do mérito, se apresenta necessária a verificação dos aspectos de natureza formal do auto infracional.

Desta feita, o libelo acusatório trouxe devidamente a indicação da pessoa do infrator e a natureza da infração, não existindo incorreções capazes de provocar a nulidade, por vício formal na autuação, conforme se deduz dos artigos 15, 16 e 17, da Lei nº 10.094/2013, combinados com os art. 41 da Lei nº 10.094/2013 e o art. 142 do CTN.



Assim, reiteramos que a lavratura do Auto de Infração atende aos requisitos formais, essenciais à sua validade, visto que trazidos de forma particularizada todos os dispositivos legais aplicáveis à matéria objeto dessa lide, e ainda, foram oportunizados ao recorrente todos os momentos para que se defendesse, reiterando-se a ampla defesa, o contraditório e o devido processo legal administrativo, alguns dos pilares do ordenamento jurídico processual.

## 1. DECADÊNCIA

Antes de adentrar no mérito da demanda, passo a analisar a preliminar de Decadência do crédito tributário para os lançamentos de 1/7/2013 e 7/1/2014.

As acusações fiscais constantes da peça inicial tratam de omissões de saídas pretéritas de mercadorias tributáveis sem o pagamento do imposto devido e de vendas sem o registro no livro fiscal.

Nessa situação, como o sujeito passivo deixou de realizar o “lançamento por homologação”, pois efetuou procedimento irregular, contrário à legislação, e, em consequência, deixou de efetuar o pagamento do imposto, não se pode cogitar da hipótese de homologação tácita do lançamento, conforme previsto no artigo 150, §4º, do CTN, nem §§ 2º e 3º do artigo 22 da Lei nº 10.094 de 27/12/2013, *in verbis*:

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

*(...)*

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

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

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

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

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

Portanto, ao deixar apurar corretamente o imposto e realizar o pagamento correspondente, o contribuinte submeteu-se à fiscalização que efetuou o lançamento de ofício obedecendo ao prazo decadencial que começa a contar a partir do primeiro dia do exercício seguinte a aquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado, conforme dispõe o artigo 173, inciso I, do CTN:



*"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;"*

Portanto, considerando que a Recorrente foi cientificada do auto de infração no dia 8/1/2019, os fatos geradores do exercício de 2013 estavam fulminados pela decadência, visto que o interregno de 5 (cinco) anos, contados do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado, findara em 31/12/2018.

Declaro, pois, extintos pela decadência os créditos tributários do exercício de 2013.

## **2. FALTA DE LANÇAMENTO DE N.F. DE AQUISIÇÃO NOS LIVROS PRÓPRIOS**

Esta denúncia imposta no auto de infração tem como fulcro o artigo 646 do RICMS/PB, que autoriza a presunção *juris tantum* de que houve omissão de saídas pretéritas de mercadorias tributáveis, sem recolhimento do imposto, diante da constatação de falta de lançamento de notas fiscais de aquisição.

Portanto, cabe ao contribuinte a prova da improcedência da presunção, pois o mesmo é detentor dos livros e documentos inerentes a sua empresa, podendo produzir provas capazes de elidir a acusação imposta pelo Fisco. Eis o teor do citado dispositivo legal:

*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; (grifo nosso)***

*[...]*

Ademais, o contribuinte está obrigado a emitir nas saídas que promover, os respectivos documentos fiscais, conforme norma extraída dos arts. 158, I e. 160, I, do RICMS/PB, *in verbis*:

*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;*



Ao ser demonstrada a receita de origem não comprovada, foi proposta a multa por infração, arrimada no art. 82, V, “F”, da Lei nº 6.379/96, nos seguintes termos:

*Art. 82. As multas para as quais se adotar 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 ou de prestação serviço, 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 outra forma apurada através de levantamento da escrita contábil ou do livro Caixa quando o contribuinte não estiver obrigado à escrituração; (grifo nosso)*

A prova acusatória constitui-se da planilha denominada **DEMONSTRATIVO REFERENTE A NOTAS FISCAIS DE ENTRADAS NÃO REGISTRADAS NA GIM** (fls. 14/20), no qual constam fatos geradores dos exercícios de 2013, 2014, 2015 e 2016.

A Recorrente apresenta a linha argumentativa de que houve a escrituração no livro registro de entradas (em anexo) das notas fiscais relacionadas no demonstrativo fiscal, apresentando uma planilha transcrita às fls. 88 a 94 dos autos e de falta de provas de que teria dado entrada nas mercadorias não contabilizadas e que a GIM não tem a natureza de livro contábil ou fiscal.

Por sua vez, Julgadora Singular fez uma análise pormenorizada do livro fiscal apresentado pela defesa, chegando a seguinte conclusão:

*“Após a análise do demonstrativo fiscal das notas fiscais de entrada não lançadas, para os períodos autuados de janeiro de 2014 a dezembro de 2015, fls. 116 a 119, juntamente com os Livros de Registro de Entradas de 2014 e 2015, juntados aos autos às fls. 458 a 514, vislumbra-se que apenas as notas fiscais de números 8453 e 11482 (emissão em janeiro/2014), 18114 (emissão em fevereiro/2014), 18487 e 7519 (agosto/2014) não se encontram lançadas nos referidos livros apresentados pela Autuada, estando as demais notas fiscais denunciadas nos períodos autuados de 2014 e 2015 devidamente lançadas, ensejando a derrocada da infração para a maior parte das notas fiscais denunciadas.*

*Em relação ao período autuado do exercício de 2016, o contribuinte não juntou aos autos o livro fiscal de Registro de entradas deste exercício, logo, diante da ausência de comprovação de registro em livro próprio, deve ser mantida a infração.*

*Assim, após proceder a análise da planilha juntada pela autuada, em que relaciona as notas fiscais que defendem terem sido lançadas, juntamente com os livros fiscais por ela apresentados, ficou constatado que a maior parte dos documentos fiscais denunciados foram lançados no livro fiscal da empresa, não ficando comprovado o lançamento em livro fiscal apenas de alguns poucos documentos que relaciono abaixo:*

Período Autuado	Notas Fiscais - mantida a infração:	Valor do documento	Valor do ICMS
JAN/14	8453	160,00	27,20
JAN/14	11482	14,50	2,47
FEV/14	18114	0,24	0,04
AGO/14	18487	59,00	10,03



AGO/14	7519	144,33	24,54
JAN/16	3014083	60,48	10,89
JAN/16	1334339	824,60	148,43

*Desta forma, mantenho a infração apenas para os documentos fiscais acima relacionados em que não ficou demonstrado o devido lançamento nos livros fiscais próprios.*

Com efeito, a presunção legal do art. 646 do RICMS/PB inverte o ônus probatório, devendo o sujeito passivo trazer a contraprova de que não adquiriu as mercadorias. *In casu*, a defesa foi assertiva ao apresentar o registro no Livro Registro de Entradas da maior parte das notas fiscais autuadas, de forma que a decisão da instância singular deve ser confirmada.

A utilização do relatório da “GIM” como planilha acusatória não traz qualquer prejuízo ao direito de defesa da acusada, nem impõe nulidade ao auto de infração, visto que na GIM devem ser registrados todos os documentos fiscais de entradas em consonância com o Livro Registro de Entradas.

Ademais, tratando-se de omissão, cabe ao sujeito passivo fazer a contraprova da acusação, demonstrando que a nota fiscal foi contabilizada no Livro Registro de Entradas.

Por todo o exposto, considerando que a Recorrente não trouxe contraprova capaz de elidir o crédito tributário remanescente, ratifico a decisão singular para manter parcialmente a acusação.

### **3. NÃO REGISTRAR NOS LIVROS PRÓPRIOS AS OPERAÇÕES DE SAÍDAS DE MERCADORIAS**

A denúncia de falta de recolhimento do ICMS por não registrar nos livros próprios as operações de saídas de mercadorias e/ou as prestações de serviços realizadas tem por fundamento a infringência aos arts. 106, art. 60, I e III, e art. 277 do RICMS/PB, aprovado pelo Dec. 18.930/97:

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

*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;*

*III - no Registro de Apuração do ICMS, após os lançamentos correspondentes às operações de entradas e saídas de mercadorias e dos serviços tomados e prestados durante o mês:*



- a) o valor do débito do imposto, relativamente às operações de saída e aos serviços prestados;
- b) o valor de outros débitos;
- c) o valor dos estornos de créditos;
- d) o valor total do débito do imposto;
- e) o valor do crédito do imposto, relativamente às operações de entradas e aos serviços tomados;
- f) o valor de outros créditos;
- g) o valor dos estornos de débitos;
- h) o valor total do crédito do imposto;
- i) o valor do saldo devedor, que corresponderá à diferença entre o valor mencionado na alínea "d" e o valor referido na alínea "h";
- j) o valor das deduções previstas pela legislação;
- l) o valor do imposto a recolher;
- m) o valor do saldo credor a transportar para o período seguinte, que corresponderá à diferença entre o valor mencionado na alínea "h" e o valor referido na alínea "d".

**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. (...)

Esses dispositivos legais expressam a obrigação do contribuinte de registrar nos livros próprios as operações de saídas de mercadorias e/ou as prestações de serviços realizadas e efetuar a devida apuração e recolhimento do imposto, dentro do prazo legal previsto no art. 106 do RIMCS/PB.

Ademais, ao ser configurada a falta de recolhimento do ICMS, foi proposta a multa por infração, arrimada no art. 82, II, "b" da Lei nº 6.379/96, *in verbis*:

*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; (g.n)*

A prova acusatória foi acostada pelo Representante Fazendário em Planilhas com a relação das Notas Fiscais não registradas na GIM e das Reduções Z não lançadas nas saídas (fls. 21/39).

Como citado acima, a nota explicativa do auto de infração destaca que a acusação teve por escopo "AO NÃO REGISTRO DE NOTAS FISCAIS DE SAÍDAS EM 2015, CONFORME PLANILHAS ANEXAS, BEM COMO, NOS EXERCÍCIOS FISCAIS DE 2013 A 2016, PELO NÃO LANÇAMENTOS DE REDUÇÕES Z, CONFORME PLANILHAS ANEXAS E QUADRO RESUMO, ONDE FOI COBRADO, EM AMBOS OS CAOS, O PERCENTUAL DE 2% DEVIDO A



EMPRESA POSSUIR REGIME SIMPLES NACIONAL, TER EMITIDO A NOTA FISCAL E ESTÁ EM CONFORMIDADE COM O RBR12.”

Diante da acusação assim formulada, a i. julgadora, *a quo*, com precisão e clareza, evidenciou vícios no procedimento fiscal, e assim justificou na sentença:

*“Não se pode exigir que o contribuinte optante do Simples Nacional cumpra dispositivo reservado àqueles do regime apuração normal, a exemplo dos artigos acima transcritos, pois o mesmo deve apurar o imposto sobre a receita bruta auferida, consoante o art. 18 da Lei Complementar nº 123/2006, além do fato de essas empresas não estarem obrigadas a escrituração dos livros de Registro de Saídas, tampouco o de Apuração, consoante disposto no art. 3º da Resolução CGSN nº 94/2011, vejamos:*

[...]

*Assim, os dispositivos apontados como infringidos reputam-se inadequados ao quadro delineado nos autos, já que não se pode exigir o tributo em virtude de o contribuinte não ter registrado suas operações em livros fiscais aos quais não está obrigado, desta forma, não merece prosperar a infração uma vez que a técnica utilizada pela fiscalização para demonstrar a infração de falta de recolhimento do imposto é inadequada para as empresas contribuintes da sistemática do Simples Nacional, não cabendo a realização de novo procedimento fiscal de fiscalização para o período autuado, tendo em vista o transcurso do prazo decadencial.”*

Com efeito, a emissão de notas fiscais de saídas impõe ao contribuinte do Simples Nacional o lançamento do faturamento mensal no PGDAS-D, e em seguida o recolhimento do ICMS, na forma do art. 18 da Lei Complementar nº 123/06. O contribuinte do Simples Nacional não está obrigado ao registro do Livro Registro de Saídas, conforme se deduziu do art. 8º do Decreto 28.576/2007, *in verbis*:

*Art. 8º A ME ou EPP optante pelo Simples Nacional adotar, para os registros e controles das operações e prestações que realizarem, os seguintes livros e documentos de informações fiscais, observada a Seção VIII do Capítulo II do Título I da Resolução CGSN nº 94/11 e a legislação estadual pertinente:*

*I - Livro Caixa, no qual deverá estar escriturada toda a sua movimentação financeira e bancária;*

*II - Livro Registro de Inventário, no qual deverão constar registrados os estoques existentes no término de cada ano-calendário, quando contribuinte do ICMS;*

*III - Livro Registro de Entradas, modelo 1 ou 1-A, destinado à escrituração dos documentos fiscais relativos às entradas de mercadorias ou bens e às aquisições de serviços de transporte e de comunicação efetuadas a qualquer título pelo estabelecimento, quando contribuinte do ICMS;*

*IV – Guia de Informação Mensal do ICMS – GIM, na forma, nos prazos e nas especificações técnicas previstas na legislação pertinente. [...]*

Dessarte, para o contribuinte que recolhe ICMS na forma do Simples Nacional, a omissão de registro das notas fiscais ou de Reduções “Z” de ECFs nos respectivos Livros Registro de Saídas, não caracteriza o descumprimento da obrigação principal, mormente a obrigação principal não ser decorrente da apuração de débitos e créditos, mas do faturamento mensal, base de cálculo distinta.





Embora esteja bem esclarecido que o objetivo almejado pela acusação seja atingir o ICMS decorrente do regime Simples Nacional, inclusive com a aplicação da alíquota reduzida de 2%, e com a indicação precisa dos documentos fiscais omitidos, mas a motivação do lançamento está comprometida por vício de natureza material, em erro de direito, porque a declaração a que está obrigado o sujeito passivo para o recolhimento do ICMS é o PGDAS-D.

O erro de direito, nesse caso, se refere ao Auditor ter motivado o auto de infração na omissão nos livros Registro de Saídas e de Apuração do ICMS, o que conduziu a subsumir os fatos à acusação de NÃO REGISTRAR NOS LIVROS PRÓPRIOS AS OPERAÇÕES DE SAÍDAS DE MERCADORIAS E/OU AS PRESTAÇÕES DE SERVIÇOS REALIZADAS.

À luz do expendido, me acosto ao entendimento da instância singular, divergindo tão somente, quanto ao resultado pela improcedência da acusação, visto que os documentos apresentados e o procedimento realizado, conduz mais precisamente a um vício material do lançamento.

No mais, com a declaração do vício material na presente data os fatos geradores, todos dos exercícios de 2013, 2014, 2015, e 2016 não se encontram passíveis de novo lançamento em virtude da decadência, na forma do art. 173, I do CTN.

#### 4. OMISSÃO DE VENDAS- OPERAÇÃO CARTÃO DE CRÉDITO E DÉBITO

O procedimento de fiscalização teve como objeto as operações de cartão de crédito ou de débito efetuadas pelo sujeito passivo, e consistiu na comparação entre as vendas declaradas à Sefaz pela autuada com as informações prestadas pelas administradoras de cartões, identificando divergências que indicam, presumivelmente, que houve omissão de saídas de mercadorias tributáveis, ressaltando ao contribuinte provar a improcedência da presunção.

Essa é a inteligência contida no artigo 646 do RICMS/PB, *in verbis*:

*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:*

*(...)*

*V- de declarações de vendas pelo contribuinte em valores inferiores às informações fornecidas por instituições financeiras e administradoras de cartões de crédito. (grifo nosso)*

Ademais, o contribuinte está obrigado a emitir os respectivos documentos fiscais nas saídas que promover, conforme norma extraída dos arts. 158, I e 160, I, do RICMS/PB, *in verbis*:

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

*1 – sempre que promoverem saída de mercadorias;*



**Art. 160.** A nota fiscal será emitida:

*I – antes de iniciada a saída das mercadorias;*

Ao ser devidamente configurada a ocorrência de omissão de vendas, foi proposta a multa por infração, arrimada no art. 82, V, “a” da Lei nº 6.379/96, *in verbis*:

*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)*

*Nova redação dada ao “caput” do inciso V do “caput” do art. 82 pela alínea “c” do inciso I do art. 1º da Lei nº 12.788/23 - DOE DE 29.09.2023.*

*V - de 75% (setenta e cinco 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; (grifo nosso)*

A Recorrente, por sua vez, aduz a falta de dados informados pela autoridade lançadora e pela autoridade julgadora, a Recorrente continua impossibilitada de apresentar provas dessa divergência, por essa razão, reafirma o pedido de cancelamento integral dos débitos lançados, por vício formal insanável.

Consoante entendeu a Julgadora Singular, existe nos autos nas fls. 40 o demonstrativo denominado **Cobrança de ICMS referente a diferença detectada em vendas de cartão de crédito não registradas nas GIMs e/ou Livros Fiscais próprios nos exercícios fiscais de 2013 a 2016**, no qual é feito o confronto entre as vendas declaradas e as informações mensais prestadas pelas operadoras de cartão de crédito e de débito ao fisco.

Dessarte, na forma do art. 646 do RICMS/PB, estando o fato indiciário demonstrado por documentos, cabe ao sujeito passivo refutar a acusação, e nesse caso entende-se que a Recorrente dispõe das informações de vendas sob a modalidade de cartão de crédito e débito e poderia contrapor os fatos contra si levantados, mas não o fez, preferindo afirmar que está impossibilitada de fazê-lo.

Do exposto, mantenho a acusação sob os mesmos fundamentos apresentados na sentença.

## 5. REINCIDÊNCIA

A multa por reincidência tem previsão legal no art. 87 da Lei 6.379/96. *In verbis*:

*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.*

*Acrescentado parágrafo único ao art. 87 pelo art. 2º da Lei nº 6.699/98 (DOE de 29.12.98).*

*Parágrafo único. Considera-se reincidência a prática de nova infração à mesma disposição legal, por parte da mesma pessoa natural ou jurídica,*



*dentro de 05 (cinco) anos da data em que se tornar definitiva a decisão referente à infração anterior.*

*Nova redação dada ao parágrafo único do art. 87 pelo art. 1º da Lei nº 10.446/15 - DOE de 31.03.15.*

*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.*

O disciplinamento para aplicação da referida multa encontra-se presente nos artigos 38 e 39 da Lei nº 10.094/13:

*Art. 38. Constatada a existência de antecedentes fiscais e configurada a reincidência, de imediato, o auditor fiscal, proporá a multa recidiva, nos termos do art. 87 da Lei nº 6.379, de 02 de dezembro de 1996.*

*§ 1º Para fins do disposto no “caput”, no momento da lavratura do Auto de Infração, o autor do procedimento efetuará a pesquisa sobre antecedentes fiscais do sujeito passivo no sistema de controle da Secretaria de Estado da Receita.*

*§ 2º No Termo de Antecedentes Fiscais deverá constar:*

*I - o número do processo do qual conste a decisão que houver condenado o contribuinte por idêntica infração;*

*II - a data do julgamento que tornou definitiva a decisão;*

*III - os dispositivos infringidos;*

*IV - a data da ciência, ao autuado, da decisão final administrativo-tributária ou da lavratura do Termo de Revelia;*

*V - a data de pagamento da infração.*

*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.*

A interpretação do dispositivo legal específico, art. 39 da Lei 10.094/13 (transcrito acima), nos dá o rumo de que se considera reincidência a prática de nova infração ao mesmo dispositivo legal, contado da data do pagamento da infração, da decisão definitiva referente à infração anterior ou da inscrição em Dívida Ativa.

Constata-se que foi aplicada multa recidiva para a acusação de falta de lançamento de notas fiscais de aquisição nos livros próprios.

O Fazendário anexou aos autos o auto de infração anterior, processo nº **1809762016-2**, fls. 53, com a mesma acusação. Conforme bem analisado na instância *a quo*, esse auto de infração não se constitui em prática anterior aos fatos geradores autuados, pois a data de pagamento da infração ocorreu em 31/1/2017, posterior às datas de ocorrência dos fatos denunciados, não restando configurada a reincidência para os períodos autuados.



Sendo assim, não há que se falar em reincidência para os fatos geradores de falta de lançamento de notas fiscais de aquisição nos livros próprios, ocorridos nos exercícios de 2013, 2014, 2015 e 2016, apurados nesses autos, motivo pelo qual julgo improcedentes as multas recidivas aplicadas no valor total de **R\$ 18.752,21 (dezoito mil, setecentos e cinquenta e dois reais e vinte e um centavos).**

## 6. DAS MULTAS PUNITIVAS APLICADAS

Como visto nos tópicos acima, o crédito tributário mantido relacionasse com as multas previstas nos art. 82, V, “a” e “f”, todos da Lei nº 6.379/96, dispositivos legais supratranscritos.

O sujeito passivo requer que seja favorecido com a multa de 50% (vinte por cento) aplicadas para aqueles 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, conforme o art. 82, II, “b” da Lei 6.379/96, in verbis:

*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;*

Contudo, como se percebe, tal multa somente é aplicada àqueles que emitirem os documentos fiscais e tenham deixado de escriturar tais documentos nos livros próprios, e de recolher o imposto devido. Nesse caso dos autos, o lançamento foi realizado de ofício, justamente porque o contribuinte omitiu saídas de mercadorias tributáveis, portanto, deixou de emitir os documentos fiscais.

Por isso, não há que se falar em multa de 50%, mas da multa agora de 75% prevista no art. 82, V, “a” e “f”, todos da Lei nº 6.379/96.

Deve ser observado que a legislação impositiva da multa nesse Estado não faz a distinção pleiteada pela Recorrente, de multa com e sem fraude fiscal, e o termo “dissimulada” existente no art. 82, V, “f”, da Lei nº 6.379/96 se insere no contexto no qual a multa é aplicada, ou seja, em casos de falta de emissão de notas fiscais, quando a empresa omite saídas de mercadorias tributáveis, com fulcro na presunção do art. 646 do RICMS/PB, devendo as autoridades fiscais comprovar objetivamente os fatos indiciários e não o dolo e ou a culpa do infrator.

Por derradeiro, necessário acolher as alterações advindas da Lei nº 12.788/23 - DOE DE 29/09/2023, com efeito legal desde essa data<sup>1</sup>, diante do texto

<sup>1</sup>Lei nº 12.788/23



normativo do artigo 4º da lei supracitada, transcrito abaixo, cabendo à redução das penalidades aplicadas, em face do Princípio da Retroatividade da Lei mais benigna disciplinada no art. 106, inciso II, alínea “c” do CTN<sup>2</sup>.

Assim, necessária se torna a redução da multa por infração, como também do principal, com fulcro nos fundamentos postos, para alterar a sentença monocrática, no tocante aos seus valores, mantendo a PARCIAL PROCEDÊNCIA da medida fiscal, cuja exação assim se apresenta, conforme tabela abaixo:

Descrição Da Infração	Início	Fim	ICMS AI	Multa AI	Multa Recidiva	ICMS Cancelado	Multa Cancelada	Multa Recidiva Cancelada	ICMS Devido	Multa Devida
0009 - FALTA DE LANÇAMENTO DE N.F. DE AQUISIÇÃO NOS LIVROS PRÓPRIOS	01/07/13	31/07/13	3.456,71	3.456,71	1.728,36	3.456,71	3.456,71	1.728,36	0,00	0,00
	01/08/13	31/08/13	1.099,77	1.099,77	549,89	1.099,77	1.099,77	549,89	0,00	0,00
	01/09/13	30/09/13	950,49	950,49	475,25	950,49	950,49	475,25	0,00	0,00
	01/10/13	31/10/13	4.637,67	4.637,67	2.318,84	4.637,67	4.637,67	2.318,84	0,00	0,00
	01/11/13	30/11/13	3.465,83	3.465,83	1.732,92	3.465,83	3.465,83	1.732,92	0,00	0,00
	01/12/13	31/12/13	618,11	618,11	309,06	618,11	618,11	309,06	0,00	0,00
	01/01/14	31/01/14	1.231,99	1.231,99	616,00	1.202,32	1.209,74	616,00	29,67	22,25
	01/02/14	28/02/14	1.010,43	1.010,43	505,22	1.010,39	1.010,40	505,22	0,04	0,03
	01/03/14	31/03/14	929,89	929,89	464,95	929,89	929,89	464,95	0,00	0,00
	01/04/14	30/04/14	1.313,43	1.313,43	656,72	1.313,43	1.313,43	656,72	0,00	0,00
	01/05/14	31/05/14	1.419,21	1.419,21	709,61	1.419,21	1.419,21	709,61	0,00	0,00
	01/06/14	30/06/14	807,28	807,28	403,64	807,28	807,28	403,64	0,00	0,00

**Art. 4º** Esta Lei entra em vigor na data de sua publicação, produzindo efeitos em relação:

**I** - ao art. 3º, para as operações realizadas a partir de 1º de outubro de 2023;

**II** - à alínea “a” do inciso I do art. 1º, a partir de 1º de janeiro de 2024;

**III** - aos demais dispositivos, na data de sua publicação.

<sup>2</sup>Art. 106. A lei aplica-se a ato ou fato pretérito:(...)

II - tratando-se de ato não definitivamente julgado:(...)

c) quando lhe comine penalidade menos severa que a prevista na lei vigente ao tempo da sua prática.



	01/07/14	31/07/14	2.059,69	2.059,69	1.029,85	2.059,69	2.059,69	1.029,85	0,00	0,00
	01/08/14	31/08/14	572,65	572,65	286,33	538,08	546,72	286,33	34,57	25,93
	01/09/14	30/09/14	1.284,80	1.284,80	642,40	1.284,80	1.284,80	642,40	0,00	0,00
	01/10/14	31/10/14	1.081,34	1.081,34	540,67	1.081,34	1.081,34	540,67	0,00	0,00
	01/11/14	30/11/14	1.645,92	1.645,92	822,96	1.645,92	1.645,92	822,96	0,00	0,00
	01/12/14	31/12/14	546,96	546,96	273,48	546,96	546,96	273,48	0,00	0,00
	01/01/15	31/01/15	934,62	934,62	467,31	934,62	934,62	467,31	0,00	0,00
	01/02/15	28/02/15	59,92	59,92	29,96	59,92	59,92	29,96	0,00	0,00
	01/05/15	31/05/15	675,59	675,59	337,80	675,59	675,59	337,80	0,00	0,00
	01/06/15	30/06/15	731,25	731,25	365,63	731,25	731,25	365,63	0,00	0,00
	01/07/15	31/07/15	718,35	718,35	359,18	718,35	718,35	359,18	0,00	0,00
	01/08/15	31/08/15	756,01	756,01	378,01	756,01	756,01	378,01	0,00	0,00
	01/09/15	30/09/15	930,83	930,83	465,42	930,83	930,83	465,42	0,00	0,00
	01/10/15	31/10/15	526,47	526,47	263,24	526,47	526,47	263,24	0,00	0,00
	01/11/15	30/11/15	877,14	877,14	438,57	877,14	877,14	438,57	0,00	0,00
	01/12/15	31/12/15	3.002,56	3.002,56	1.501,28	3.002,56	3.002,56	1.501,28	0,00	0,00
	01/01/16	31/01/16	159,31	159,31	79,66	0,00	39,83	79,66	159,31	119,48
0028 - NÃO REGISTRAR NOS LIVROS PRÓPRIOS AS OPERAÇÕES DE SAÍDAS DE MERCADORIAS E/OU AS PRESTAÇÕES DE SERVIÇOS REALIZADAS	01/12/13	31/12/13	456,24	228,12	0,00	456,24	228,12	0,00	0,00	0,00
	01/01/14	31/01/14	368,65	184,33	0,00	368,65	184,33	0,00	0,00	0,00
	01/02/14	28/02/14	314,98	157,49	0,00	314,98	157,49	0,00	0,00	0,00
	01/03/14	31/03/14	539,76	269,88	0,00	539,76	269,88	0,00	0,00	0,00



01/04/14	30/04/14	355,95	177,98	0,00	355,95	177,98	0,00	0,00	0,00
01/05/14	31/05/14	282,62	141,31	0,00	282,62	141,31	0,00	0,00	0,00
01/06/14	30/06/14	257,96	128,98	0,00	257,96	128,98	0,00	0,00	0,00
01/07/14	31/07/14	226,90	113,45	0,00	226,90	113,45	0,00	0,00	0,00
01/08/14	31/08/14	176,10	88,05	0,00	176,10	88,05	0,00	0,00	0,00
01/09/14	30/09/14	156,45	78,22	0,00	156,45	78,22	0,00	0,00	0,00
01/10/14	31/10/14	263,37	131,69	0,00	263,37	131,69	0,00	0,00	0,00
01/11/14	30/11/14	159,40	79,70	0,00	159,40	79,70	0,00	0,00	0,00
01/12/14	31/12/14	243,27	121,64	0,00	243,27	121,64	0,00	0,00	0,00
01/01/15	31/01/15	222,52	111,26	0,00	222,52	111,26	0,00	0,00	0,00
01/02/15	28/02/15	74,86	37,43	0,00	74,86	37,43	0,00	0,00	0,00
01/03/15	31/03/15	11,41	5,71	0,00	11,41	5,71	0,00	0,00	0,00
01/05/15	31/05/15	49,53	24,77	0,00	49,53	24,77	0,00	0,00	0,00
01/06/15	30/06/15	73,82	36,91	0,00	73,82	36,91	0,00	0,00	0,00
01/07/15	31/07/15	121,46	60,73	0,00	121,46	60,73	0,00	0,00	0,00
01/08/15	31/08/15	43,10	21,55	0,00	43,10	21,55	0,00	0,00	0,00
01/09/15	30/09/15	60,24	30,12	0,00	60,24	30,12	0,00	0,00	0,00
01/10/15	31/10/15	139,56	69,78	0,00	139,56	69,78	0,00	0,00	0,00
01/12/15	31/12/15	126,40	63,20	0,00	126,40	63,20	0,00	0,00	0,00
01/01/16	31/01/16	13,15	6,58	0,00	13,15	6,58	0,00	0,00	0,00
01/12/16	31/12/16	12,52	6,26	0,00	12,52	6,26	0,00	0,00	0,00
01/09/13	30/09/13	0,43	0,43	0,00	0,43	0,43	0,00	0,00	0,00



0563 - OMISSÃO DE VENDAS- OPERAÇÃO CARTÃO DE CRÉDITO E DÉBITO	01/12/14	31/12/14	130,45	130,45	0,00	0,00	32,61	0,00	130,45	97,84
	01/05/15	31/05/15	77,22	77,22	0,00	0,00	19,31	0,00	77,22	57,92
	01/07/15	31/07/15	1.270,89	1.270,89	0,00	0,00	317,72	0,00	1.270,89	953,17
	01/08/15	31/08/15	629,56	629,56	0,00	0,00	157,39	0,00	629,56	472,17
	01/09/15	30/09/15	121,60	121,60	0,00	0,00	30,40	0,00	121,60	91,20
	01/10/15	31/10/15	1.079,51	1.079,51	0,00	0,00	269,88	0,00	1.079,51	809,63
	01/11/15	30/11/15	1.496,99	1.496,99	0,00	0,00	374,25	0,00	1.496,99	1.122,74
	01/12/15	31/12/15	2.869,74	2.869,74	0,00	0,00	717,44	0,00	2.869,74	2.152,31
<b>TOTAIS</b>			<b>49.930,83</b>	<b>47.555,75</b>	<b>18.752,21</b>	<b>42.031,28</b>	<b>41.631,09</b>	<b>18.752,21</b>	<b>7.899,55</b>	<b>5.924,66</b>

**Por todo o exposto,**

**VOTO** pelo recebimento do recurso de ofício, por regular, e do voluntário, por regular e tempestivo, e, quanto ao mérito, pelo desprovisionamento ambos, alterando de ofício a sentença monocrática para julgar parcialmente procedente o Auto de Infração de Estabelecimento nº 93300008.09.00002634/2018-71, lavrado em 1º de dezembro de 2018, contra a empresa MAT PUB COMERCIO DE ALIMENTOS -ME, condenando-a ao pagamento do crédito tributário na quantia de **R\$ 13.824,21 (treze mil, oitocentos e vinte e quatro reais e vinte e um centavos)**, sendo R\$ 7.899,55 (sete mil, oitocentos e noventa e nove reais e cinquenta e cinco centavos) de ICMS, por infringências aos art.158, 160, I, c/fulcro art. 646; art. 158, I e art. 160, I, c/c art. 646, V, todos do RICMS/PB, aprovado pelo Decreto nº 18.930/97, R\$ 5.924,66 (cinco mil, novecentos e vinte e quatro reais e sessenta e seis centavos) de multa por infração arremada no art. 82, V, “a” e “f”, todos da Lei nº 6.379/96.

Ao tempo que cancelo o crédito tributário no total de **R\$ 102.414,58 (cento e dois mil, quatrocentos e quatorze reais e cinquenta e oito centavos)**, sendo R\$ 42.031,28 de ICMS, R\$ 41.631,09 de multa por infração, e R\$ 18.752,21 a título de multa recidiva.

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

Segunda Câmara de Julgamento, sessão realizada por meio de videoconferência em 16 de novembro de 2023.

Lindemberg Roberto de Lima  
Conselheiro Relator