



PROCESSO Nº 2487122022-2 - e-processo nº 2021.000481853-9

ACÓRDÃO Nº 027/2024

SEGUNDA CÂMARA DE JULGAMENTO

Recorrente: SUPERMERCADO S INTERMARES LTDA.

Recorrida: GERÊNCIA EXECUTIVA DE JULGAMENTO DE PROCESSOS FISCAIS - GEJUP

Repartição Preparadora: UNIDADE DE ATENDIMENTO AO CIDADÃO DA GR1 DA DIRETORIA EXECUTIVA DE ADM. TRIB. DA SECRETARIA EXEC. DA RECEITA DA SEFAZ - CABEDELO

Autuante: FERNANDO SOARES PEREIRA DA COSTA

Relator: CONS.º SIDNEY WATSON FAGUNDES DA SILVA.

**CRÉDITO INDEVIDO (OPERAÇÕES NÃO TRIBUTADAS PELO ICMS) - DENÚNCIA CONFIGURADA EM PARTE - CRÉDITO INDEVIDO (CRÉDITO MAIOR QUE O PERMITIDO) - NULIDADE - VÍCIO FORMAL CARACTERIZADO - ERRO NA CONTA GRÁFICA DO ICMS (ERRO NO TRANSPORTE DE VALORES) - ERRO PROCEDIMENTAL - VÍCIO MATERIAL EVIDENCIADO - ERRO NA CONTA GRÁFICA DO ICMS (ERRO DE SOMA) - NULIDADE - LANÇAMENTO EIVADO DE VÍCIO FORMAL - FALTA DE LANÇAMENTO DE NOTAS FISCAIS DE AQUISIÇÃO NA ESCRITA CONTÁBIL - IRREGULARIDADE PARCIALMENTE COMPROVADA - INDICAR COMO NÃO TRIBUTADAS PELO ICMS OPERAÇÕES COM MERCADORIAS OU PRESTAÇÕES DE SERVIÇOS SUJEITAS AO IMPOSTO ESTADUAL - DEFESA GENÉRICA - PROCEDÊNCIA DA ACUSAÇÃO - NÃO REGISTRAR, NA ESCRITURAÇÃO FISCAL DIGITAL, OPERAÇÕES DE SAÍDAS DE MERCADORIAS TRIBUTÁVEIS REALIZADAS - IMPROCEDÊNCIA - DEFINITIVIDADE DA DECISÃO SINGULAR - MATÉRIA NÃO SUJEITA A RECURSO DE OFÍCIO - MULTAS APLICADAS COM BASE NO ARTIGO 82, V, DA LEI Nº 6.379/96 - REDUÇÃO DE OFÍCIO - APLICAÇÃO RETROATIVA DA LEI Nº 12.788/23 - AUTO DE INFRAÇÃO PARCIALMENTE PROCEDENTE - ALTERADA A DECISÃO RECORRIDA - RECURSO VOLUNTÁRIO PARCIALMENTE PROVIDO.**

- A descrição imprecisa do fato infringente, aliada à incorreção quanto à indicação dos dispositivos legais violados, comprometeu os lançamentos a título de CRÉDITO INDEVIDO (CRÉDITO MAIOR QUE O PERMITIDO) e



ERRO NA CONTA GRÁFICA DO ICMS (ERRO DE SOMA), vez que caracterizada a nulidade por vício formal, nos termos do que 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.

- O aproveitamento indevido de créditos fiscais decorrentes de operações não tributadas pelo ICMS configura afronta à legislação tributária estadual. Todavia, antes da alteração promovida pela Lei nº 11.615/19, a autuação somente poderia subsistir quando comprovado que, após o estorno dos créditos indevidamente tomados, havia saldo de ICMS a ser recolhido em favor do Estado. A partir de 27 de dezembro de 2019, tal condicionante deixou de existir, ou seja, o lançamento passou a ser “direto”, prescindindo da reconstituição da conta gráfica do ICMS ou da confirmação de que, em todo o período autuado, a empresa apresentara sempre saldos devedores.

- Erro procedimental comprometeu o lançamento referente à acusação denominada ERRO NA CONTA GRÁFICA DO ICMS (ERRO DE SOMA), acarretando sua nulidade por vício material.

- A falta de lançamento de notas fiscais de aquisição nos livros próprios faz emergir a presunção de que o contribuinte realizou compras de mercadorias com receitas de origem não comprovada, ex vi dos artigos 3º, § 8º, da Lei nº 6.379/96 e 646 do RICMS/PB. Afastada a exigência fiscal referente aos documentos que foram devidamente escriturados na ECD do sujeito passivo antes do início do procedimento fiscal.

- Incorre em descumprimento de obrigação tributária principal o contribuinte que indica, como não tributadas pelo ICMS, operações de vendas de produtos sujeitos ao imposto estadual, vez que este fato reduz o montante do tributo efetivamente devido, repercutindo no total a recolher em favor do Estado. In casu, as alegações apresentadas pela autuada foram genéricas, não tendo sido produzidos elementos suficientes para comprovar (ainda que parcialmente) a regularidade da classificação fiscal dos produtos que foram por ela indicados como não tributados por ocasião das saídas.

- Não se sustenta a acusação quando os elementos carreados aos autos são insuficientes para comprovar o fato denunciado, motivo pelo qual sucumbiram os créditos tributários decorrentes da acusação de código 0537 (NÃO REGISTRAR, NA ESCRITURAÇÃO FISCAL DIGITAL, OPERAÇÕES DE SAÍDAS DE MERCADORIAS TRIBUTÁVEIS REALIZADAS).

- Redução das multas lançadas com base no artigo 82, V, da Lei nº 6.379/96, em decorrência da aplicação retroativa da Lei nº



12.788/23, em cumprimento ao que determina o artigo 106, II, “c”, do Código Tributário Nacional.

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 parcial provimento, para alterar a decisão singular que julgou parcialmente procedente o Auto de Infração de Estabelecimento nº 93300008.09.00004329/2022-09, lavrado em 13 de dezembro de 2022 em desfavor da empresa SUPERMERCADO S INTERMARES LTDA., condenando-a ao pagamento do crédito tributário no valor total de R\$ 381.180,27 (trezentos e oitenta e um mil, cento e oitenta reais e vinte e sete centavos), sendo R\$ 217.817,28 (duzentos e dezessete mil, oitocentos e dezessete reais e vinte e oito centavos) de ICMS, por infringência aos artigos 82, I; 158, I e 160, I c/ fulcro no 646, IV; 2º, 3º, 52, 54, 60, I, “b” e III, “d” e “l”, todos do RICMS/PB e R\$ 163.362,99 (cento e sessenta e três mil, trezentos e sessenta e dois reais e noventa e nove centavos) de multas por infração, com arrimo no artigo 82, IV e V, “f” e “h”, da Lei nº 6.379/96.

Ao tempo que cancelo o montante de R\$ 144.468,47 (cento e quarenta e quatro mil, quatrocentos e sessenta e oito reais e quarenta e sete centavos), sendo R\$ 74.738,47 (setenta e quatro mil, setecentos e trinta e oito reais e quarenta e sete centavos) de ICMS e R\$ 69.730,00 (sessenta e nove mil, setecentos e trinta reais) de multas por infração.

Ressalto a possibilidade de refazimento do feito fiscal em virtude das nulidades apontadas.

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

P.R.I.

Segunda Câmara de Julgamento, Sessão realizada por meio de videoconferência, em 24 de janeiro de 2024.

**SIDNEY WATSON FAGUNDES DA SILVA**

Conselheiro

**LEONILSON LINS DE LUCENA**

Presidente

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

**RACHEL LUCENA TRINDADE**

Assessora



PROCESSO Nº 2487122022-2 - e-processo nº 2022.000481853-9

SEGUNDA CÂMARA DE JULGAMENTO

Recorrente: SUPERMERCADO S INTERMARES LTDA.

Recorrida: GERÊNCIA EXECUTIVA DE JULGAMENTO DE PROCESSOS FISCAIS  
- GEJUP

Repartição Preparadora: UNIDADE DE ATENDIMENTO AO CIDADÃO DA GR1 DA  
DIRETORIA EXECUTIVA DE ADM. TRIB. DA SECRETARIA EXEC. DA RECEITA  
DA SEFAZ - CABEDELO

Autuante: FERNANDO SOARES PEREIRA DA COSTA

Relator: CONS.º SIDNEY WATSON FAGUNDES DA SILVA.

**CRÉDITO INDEVIDO (OPERAÇÕES NÃO TRIBUTADAS PELO ICMS) - DENÚNCIA CONFIGURADA EM PARTE - CRÉDITO INDEVIDO (CRÉDITO MAIOR QUE O PERMITIDO) - NULIDADE - VÍCIO FORMAL CARACTERIZADO - ERRO NA CONTA GRÁFICA DO ICMS (ERRO NO TRANSPORTE DE VALORES) - ERRO PROCEDIMENTAL - VÍCIO MATERIAL EVIDENCIADO - ERRO NA CONTA GRÁFICA DO ICMS (ERRO DE SOMA) - NULIDADE - LANÇAMENTO EIVADO DE VÍCIO FORMAL - FALTA DE LANÇAMENTO DE NOTAS FISCAIS DE AQUISIÇÃO NA ESCRITA CONTÁBIL - IRREGULARIDADE PARCIALMENTE COMPROVADA - INDICAR COMO NÃO TRIBUTADAS PELO ICMS OPERAÇÕES COM MERCADORIAS OU PRESTAÇÕES DE SERVIÇOS SUJEITAS AO IMPOSTO ESTADUAL - DEFESA GENÉRICA - PROCEDÊNCIA DA ACUSAÇÃO - NÃO REGISTRAR, NA ESCRITURAÇÃO FISCAL DIGITAL, OPERAÇÕES DE SAÍDAS DE MERCADORIAS TRIBUTÁVEIS REALIZADAS - IMPROCEDÊNCIA - DEFINITIVIDADE DA DECISÃO SINGULAR - MATÉRIA NÃO SUJEITA A RECURSO DE OFÍCIO - MULTAS APLICADAS COM BASE NO ARTIGO 82, V, DA LEI Nº 6.379/96 - REDUÇÃO DE OFÍCIO - APLICAÇÃO RETROATIVA DA LEI Nº 12.788/23 - AUTO DE INFRAÇÃO PARCIALMENTE PROCEDENTE - ALTERADA A DECISÃO RECORRIDA - RECURSO VOLUNTÁRIO PARCIALMENTE PROVIDO.**

- A descrição imprecisa do fato infringente, aliada à incorreção quanto à indicação dos dispositivos legais violados, comprometeu os lançamentos a título de CRÉDITO INDEVIDO (CRÉDITO MAIOR QUE O PERMITIDO) e ERRO NA CONTA GRÁFICA DO ICMS (ERRO DE SOMA), vez que caracterizada a nulidade



por vício formal, nos termos do que 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.

- O aproveitamento indevido de créditos fiscais decorrentes de operações não tributadas pelo ICMS configura afronta à legislação tributária estadual. Todavia, antes da alteração promovida pela Lei nº 11.615/19, a autuação somente poderia subsistir quando comprovado que, após o estorno dos créditos indevidamente tomados, havia saldo de ICMS a ser recolhido em favor do Estado. A partir de 27 de dezembro de 2019, tal condicionante deixou de existir, ou seja, o lançamento passou a ser “direto”, prescindindo da reconstituição da conta gráfica do ICMS ou da confirmação de que, em todo o período autuado, a empresa apresentara sempre saldos devedores.

- Erro procedimental comprometeu o lançamento referente à acusação denominada ERRO NA CONTA GRÁFICA DO ICMS (ERRO DE SOMA), acarretando sua nulidade por vício material.

- A falta de lançamento de notas fiscais de aquisição nos livros próprios faz emergir a presunção de que o contribuinte realizou compras de mercadorias com receitas de origem não comprovada, ex vi dos artigos 3º, § 8º, da Lei nº 6.379/96 e 646 do RICMS/PB. Afastada a exigência fiscal referente aos documentos que foram devidamente escriturados na ECD do sujeito passivo antes do início do procedimento fiscal.

- Incorre em descumprimento de obrigação tributária principal o contribuinte que indica, como não tributadas pelo ICMS, operações de vendas de produtos sujeitos ao imposto estadual, vez que este fato reduz o montante do tributo efetivamente devido, repercutindo no total a recolher em favor do Estado. In casu, as alegações apresentadas pela autuada foram genéricas, não tendo sido produzidos elementos suficientes para comprovar (ainda que parcialmente) a regularidade da classificação fiscal dos produtos que foram por ela indicados como não tributados por ocasião das saídas.

- Não se sustenta a acusação quando os elementos carreados aos autos são insuficientes para comprovar o fato denunciado, motivo pelo qual sucumbiram os créditos tributários decorrentes da acusação de código 0537 (NÃO REGISTRAR, NA ESCRITURAÇÃO FISCAL DIGITAL, OPERAÇÕES DE SAÍDAS DE MERCADORIAS TRIBUTÁVEIS REALIZADAS).

- Redução das multas lançadas com base no artigo 82, V, da Lei nº 6.379/96, em decorrência da aplicação retroativa da Lei nº 12.788/23, em cumprimento ao que determina o artigo 106, II, “c”, do Código Tributário Nacional.



## RELATÓRIO

Por meio do Auto de Infração de Estabelecimento nº 93300008.09.00004329/2022-09, lavrado em 13 de dezembro de 2022, o auditor fiscal responsável pelo cumprimento da Ordem de Serviço Normal nº 93300008.12.00007269/2022-28 denuncia a empresa SUPERMERCADO S INTERMARES LTDA., inscrição estadual nº 16.191.604-0, de haver cometido as seguintes irregularidades, *ipsis litteris*:

0323 – CRÉDITO INDEVIDO (OPERAÇÕES NÃO TRIBUTADAS PELO ICMS) >> O contribuinte reduziu o recolhimento do imposto estadual por ter utilizado indevidamente crédito fiscal oriundo de operação não tributada pelo ICMS.

0061 – CRÉDITO INDEVIDO (CRÉDITO MAIOR QUE O PERMITIDO) >> O contribuinte reduziu o recolhimento do imposto estadual ao utilizar indevidamente o crédito fiscal destacado em documento fiscal, em valor maior do que o permitido.

0017 – ERRO NA CONTA GRÁFICA DO ICMS (ERRO NO TRANSPORTE DE VALORES) >> O contribuinte suprimiu o recolhimento do imposto estadual mediante a inserção de informações inexatas no transporte de valores, conforme constatado na reconstituição da Conta Gráfica do ICMS.

0016 – ERRO NA CONTA GRÁFICA DO ICMS (ERRO DE SOMA) >> O contribuinte suprimiu o recolhimento do imposto estadual mediante a inserção de informações inexatas, conforme constatado na reconstituição da Conta Gráfica do ICMS.

0557 – FALTA DE LANÇAMENTO DE NOTA FISCAL DE AQUISIÇÃO NA ESCRITA CONTÁBIL >> O contribuinte suprimiu o recolhimento do imposto estadual por ter adquirido mercadorias consignadas em documento fiscal, com receitas provenientes de omissões de saídas pretéritas de mercadorias tributáveis.

0195 – INDICAR COMO NÃO TRIBUTADAS PELO ICMS, OPERAÇÕES C/ MERCADORIAS OU PRESTAÇÕES DE SERVIÇOS SUJEITAS AO IMPOSTO ESTADUAL >> O contribuinte suprimiu o recolhimento do imposto estadual, face à ausência de débito do ICMS nos livros próprios, em virtude de ter indicado nos documentos fiscais operações com mercadorias tributáveis ou prestações de serviços como sendo não tributadas pelo ICMS.

0637 – NÃO REGISTRAR, NA ESCRITURAÇÃO FISCAL DIGITAL, OPERAÇÕES DE SAÍDAS DE MERCADORIAS TRIBUTÁVEIS REALIZADAS. >> O contribuinte suprimiu o recolhimento do imposto estadual por ter deixado de lançar nos registros C100 e C190 da EFD, operações de saídas de mercadorias tributáveis realizadas, conforme documentação fiscal.



Em decorrência destes fatos, o representante fazendário, considerando haver o contribuinte infringido os artigos 82, I; 74 c/c 75, § 1º; 60 c/c 54, 55 e 106; 158, I e 160, I c/c 646, IV; 106 c/c 52, 54, 2º, 3º, 60, I, “b” e III, “d” e “1”, todos do RICMS/PB e 106 do RICMS/PB c/c 1º, § 3º, II e IV e 2º, ambos do Decreto nº 30.478/09, lançou um crédito tributário na quantia total de R\$ 525.648,73 (quinhentos e vinte e cinco mil, seiscentos e quarenta e oito reais e setenta e três centavos), sendo R\$ 292.555,75 (duzentos e noventa e dois mil, quinhentos e cinquenta e cinco reais e setenta e cinco centavos) de ICMS e R\$ 233.092,98 (duzentos e trinta e três mil, noventa e dois reais e noventa e oito centavos) a título de multas por infração, com fulcro no artigo 82, II, “b”, III, IV e V, “f” e “h”, da Lei nº 6.379/96.

Documentos instrutórios juntados às fls. 10 a 2.945.

Cientificado da autuação em 15 de dezembro de 2022, o contribuinte, por intermédio de seu advogado, protocolou, em 16 de janeiro de 2023, impugnação tempestiva contra os lançamentos dos créditos tributários consignados no auto de infração em análise, por intermédio da qual pontua que:

- a) A acusação de crédito indevido (operações não tributadas pelo ICMS) não procede, uma vez que os créditos apropriados pela empresa estão relacionados a mercadorias adquiridas acobertadas por documentos fiscais com destaque do imposto. Além disso, o direito de defesa do contribuinte foi prejudicado, na medida em que a fiscalização não individualizou os documentos fiscais que deram suporte à denúncia;
- b) Os créditos tomados pelo contribuinte são legítimos e estão em conformidade com a legislação tributária, motivo pelo qual se mostra descabida a imputação de haver lançado créditos de ICMS em valores maiores do que o permitido;
- c) Não há qualquer inconsistência nos valores declarados na conta gráfica do ICMS, motivo pelo qual devem ser cancelados os créditos tributários referentes à terceira e à quarta acusações (código 0017 e 0016);
- d) Todas as notas fiscais de aquisição foram devidamente registradas na escrita contábil da autuada;
- e) Não deve prosperar a afirmação de que o contribuinte indicou, nos documentos fiscais, operações com mercadorias tributáveis sem débito do ICMS, pois todos os lançamentos efetuados pela empresa foram realizados de acordo com o que disciplina a legislação tributária estadual;
- f) Carece de comprovação a afirmação de que o contribuinte teria deixado de lançar, nos registros C100 e C190 da EFD, operações de saídas de mercadorias tributáveis. Ao se cotejar os registros C100 e



C190 da EFD, constata-se que os lançamentos correspondem à real movimentação fiscal da empresa.

Declarados conclusos, foram os autos remetidos à Gerência Executiva de Julgamento de Processos Fiscais - GEJUP, ocasião em que foram distribuídos ao julgador fiscal Francisco Nociti, que exarou sentença pela parcial procedência da exigência fiscal, nos termos da seguinte ementa, *litteris*:

**CRÉDITO INDEVIDO (OPERAÇÕES NÃO TRIBUTADAS PELO ICMS e CRÉDITO MAIOR QUE O PERMITIDO). ERRO NA CONTA GRÁFICA (ERRO NO TRANSPORTE DE VALORES e ERRO DE SOMA). FALTA DE LANÇAMENTO DE NOTA FISCAL DE AQUISIÇÃO NA ESCRITA CONTÁBIL. INDICAR COMO NÃO TRIBUTADAS PELO ICMS, OPERAÇÕES C/MERCADORIAS SUJEITAS AO IMPOSTO ESTADUAL. ACUSAÇÕES CARACTERIZADAS. NÃO REGISTRAR, NA ESCRITURAÇÃO FISCAL DIGITAL, OPERAÇÕES DE SAÍDAS DE MERCADORIAS TRIBUTÁVEIS. DENÚNCIA NÃO COMPROVADA.**

- Os documentos trazidos aos autos pela Fiscalização evidenciam a ocorrência das acusações relativas aos créditos indevidos, aos erros na conta gráfica, às notas fiscais de entrada não registradas, e à indicação de “não tributadas” pelo ICMS operações com mercadorias sujeitas ao imposto estadual.

- *In casu*, o sujeito passivo limitou-se em apresentar uma singela peça de defesa, na qual enfatiza que não cometeu as infrações, sem apresentar quaisquer elementos e/ou documentos que pudessem corroborar suas afirmações.

- Afastada de ofício a acusação de falta de registro de operações de saídas tributáveis, porque não constam nos autos elementos que a comprove.

**AUTO DE INFRAÇÃO PARCIALMENTE PROCEDENTE**

Cientificado da decisão proferida pela instância prima em 19 de maio de 2023, o sujeito passivo apresentou, no dia 19 de junho de 2023, recurso voluntário tempestivo ao Conselho de Recursos Fiscais do Estado da Paraíba, por intermédio do qual advoga que:

- a) O auto de infração está eivado de nulidade ante a ausência de descrição das infrações. Também não há indicação correlata entre as irregularidades e a capitulação com o tipo legal da infração e da penalidade. Tais situações configuram violação aos artigos 14, III; 17, II e III e 41, V e VI, da Lei nº 10.094/13;
- b) Não há, nos autos, quaisquer documentos que deem amparo à denúncia de código 0016 – Erro na Conta Gráfica do ICMS (Erro de Soma);
- c) Da leitura da decisão singular, supõe-se que as provas do cometimento desta infração são os documentos juntados às fls. 33 a 50, todavia tais elementos não fazem referência à conta gráfica do ICMS, mas a



operações que supostamente foram tributadas com a alíquota menor de 12% (doze por cento). Caso tenha sido esta a infração que se pretendeu denunciar, deve ser reconhecida a nulidade formal do lançamento, tendo em vista o erro na descrição da infração;

- d) No que se refere à primeira imputação<sup>1</sup>, não foi demonstrado o uso efetivo dos respectivos créditos mediante a análise da conta gráfica. Não há comprovação de que os créditos relativos aos produtos indicados às fls. 10 a 28 foram levados à soma na conta gráfica do ICMS para apuração, o que afasta a certeza e a liquidez do crédito tributário;
- e) No que concerne à segunda infração (código 0061), observa-se que também não foram apresentadas provas da irregularidade apontada pela fiscalização. A listagem de notas fiscais que supostamente teriam sido registradas em duplicidade não é suficiente para dar suporte à denúncia, uma vez que não restou demonstrado o incremento de tais valores na conta gráfica do ICMS;
- f) O documento que embasa a acusação de Erro na Conta Gráfica do ICMS - Erro de Transporte de Valores (fls. 29) evidencia a existência de saldo positivo no final do exercício, o que atesta a inexistência de repercussão tributária;
- g) No tocante à infração descrita como Erro na Conta Gráfica do ICMS – Erro de Soma, a listagem de notas fiscais com erro de alíquota de saída (fls. 35 a 50) não serve como prova material da conduta infracional descrita;
- h) Diversas notas fiscais de cuja falta de lançamento a recorrente está sendo acusada estão devidamente registradas (*vide* Doc. 02 – Notas Fiscais Registradas);
- i) Na relação acostada pela auditoria, também se constata a existência de documentos que acobertaram aquisições de produtos isentos ou submetidos à sistemática da substituição tributária<sup>2</sup>, de sorte que a falta de lançamento destas notas fiscais não tem repercussão tributária no âmbito do ICMS;
- j) A planilha de fls. 73 a 2.945 contém incongruências, pois, no referido documento, estão relacionados produtos que são isentos ou que efetivamente se sujeitam ao regime de substituição tributária, a exemplo de biscoitos e bolachas, similares de farinha de trigo, ceras líquidas e pescados. Para comprovar a acusação, caberia à fiscalização demonstrar que as mercadorias não se incluem em regimes fiscais com saída tributada.

<sup>1</sup> 0323 – CRÉDITO INDEVIDO (OPERAÇÕES NÃO TRIBUTADAS PELO ICMS).

<sup>2</sup> *Vide* Doc. 03 – Lista de Mercadorias ST.



Ao final, a recorrente requer:

- a) Preliminarmente, o reconhecimento da nulidade do auto de infração ante a ausência clara da descrição da conduta, da capitulação da infração e da indicação da penalidade cabível;
- b) Que seja afastada, por vício formal, a irregularidade descrita como Erro na Conta Gráfica do ICMS (Erro de Soma);
- c) No mérito, que seja provido o recurso voluntário, para julgar improcedente o auto de infração em tela.

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

Eis o relatório.

## VOTO

Em análise neste Tribunal Administrativo, o recurso voluntário interposto contra a decisão singular que julgou parcialmente procedente o Auto de Infração de Estabelecimento nº 93300008.09.00004329/2022-09, lavrado contra a empresa SUPERMERCADO S INTERMARES LTDA., já devidamente qualificada nos autos.

### DA DEFINITIVIDADE DA DECISÃO RECORRIDA

Considerando que os créditos tributários cancelados na decisão monocrática não estão sujeitos a recurso de ofício<sup>3</sup>, reputam-se definitivas as exclusões promovidas na instância *a quo*, em observância ao que prescreve o parágrafo único do artigo 92 da Lei nº 10.094/13:

Art. 92. São definitivas as decisões:

I - de primeira instância, esgotado o prazo para recurso voluntário sem que este tenha sido interposto, desde que não esteja sujeita a recurso de ofício;

II - de segunda instância, que não caiba mais recurso, ou, se cabível, quando decorrido o prazo sem sua interposição;

<sup>3</sup> Acusação de código 0637 – Não Registrar, na Escrituração Fiscal Digital, Operações de Saídas de Mercadorias Tributáveis Realizadas.



Parágrafo único. Serão também definitivas as decisões de primeira instância na parte que não for objeto de recurso voluntário ou não estiver sujeita a recurso de ofício.

Feito o devido registro, passemos ao exame do recurso voluntário, iniciando pelas preliminares de nulidade arguidas pela defesa.

**DA ARGUIÇÃO DE NULIDADE POR AUSÊNCIA DE DESCRIÇÃO CLARA DAS INFRAÇÕES E POR FALTA DE CORRELAÇÃO ENTRE ELAS E AS CAPITULAÇÕES LEGAIS APONTADAS NO AUTO DE INFRAÇÃO**

Em sua peça recursal, a atuada afirma que as infrações contra ela imputadas não teriam sido descritas de forma pormenorizada, porquanto, no auto de infração, haveria apenas indicação de códigos de ações objetivas e uma série de dispositivos legais sem qualquer relação entre eles e as condutas infracionais elencadas.

Não obstante os argumentos trazidos pela defesa, o que se observa da análise do aludido documento é que as 7 (sete) denúncias nele consignadas foram devidamente explicitadas e que, no campo “Enquadramento Legal”, foram apontados os dispositivos normativos que teriam sido infringidos pela recorrente, bem como as penalidades impostas para cada uma das infrações identificadas pela auditoria.

O que se extrai do caderno processual é que, da análise do auto de infração e das provas que lhe dão suporte, a recorrente pôde elaborar sua defesa de forma plena, demonstrando total compreensão acerca dos fatos denunciados, contrapondo-se de maneira objetiva<sup>4</sup> para cada uma das imputações que lhe foram dirigidas, o que afasta a possibilidade de acolhimento da alegação genérica com vistas ao reconhecimento da nulidade do auto de infração em sua integralidade.

Eventuais equívocos e/ou inconsistências porventura existentes devem ser enfrentados quando da análise individualizada das acusações e, caso se constate alguma violação aos artigos 14, III; 17, II e III ou 41, V e VI, da Lei nº 10.094/13, será declarada a nulidade do(s) lançamento(s), em observância à legislação de regência.

Seguindo a sistemática explicitada, deixaremos para discorrer a respeito da preliminar de nulidade por erro na descrição da infração de código 0016 – Erro na Conta Gráfica do ICMS (Erro de Soma) mais adiante.

**0323 – CRÉDITO INDEVIDO (OPERAÇÕES NÃO TRIBUTADAS PELO ICMS)**

Consoante registrado na inicial, o contribuinte está sendo acusado de haver utilizado indevidamente crédito fiscal oriundo de operações não tributadas pelo ICMS.

<sup>4</sup> Exceto quanto à denúncia de código 0195, conforme será explicitado mais adiante.



Tal fato foi indicado como violação ao artigo 82, I, do RICMS/PB:

Art. 82. Não implicará crédito do imposto:

I - a entrada de mercadorias ou utilização de serviços resultantes de operações ou prestações isentas, não tributadas ou sem manutenção de crédito, ou que se refiram a mercadorias ou serviços alheios à atividade do estabelecimento, sendo estas circunstâncias previsíveis por ocasião da entrada da mercadoria ou utilização do serviço, observado o disposto no § 1º, deste artigo e § 6º do art. 85;

Nos demonstrativos anexados às fls. 10 a 27 (Demonstrativo de Entradas de Terceiros de Mercadorias com Créditos sem Débitos na Saídas – Crédito Indevido – 2019/2020) e 28 (Demonstrativo de Entradas Próprias de Mercadorias com Créditos sem Débitos nas Saídas – Crédito Indevido – 2019/2020), o auditor fiscal que subscreve o auto de infração detalhou todas as operações objeto da autuação.

Importa destacarmos que, nos citados demonstrativos, constam todas as informações necessárias e suficientes para possibilitar, à denunciada, o exercício do contraditório e da ampla defesa, dentre as quais se destacam os períodos, os números das NF-e com suas respectivas chaves de acesso, os códigos e as descrições dos itens, os CFOP, os valores do ICMS e dos créditos indevidos, bem como a indicação dos registros da EFD nos quais foram inseridas as informações.

A recorrente assevera que não foi demonstrado o efetivo uso dos créditos de ICMS e defende o afastamento a exigência fiscal por não haver sido demonstrada a ocorrência de repercussão tributária por meio da reconstituição da conta gráfica do ICMS.

Registre-se, por oportuno, que a defesa não apresenta contestação quanto à incorreta apropriação dos créditos.

Identificada a irregularidade, além do imposto devido, a autoridade fiscal aplicou, em desfavor do contribuinte, a multa prevista no artigo 82, V, “h”, da Lei nº 6.379/96<sup>5</sup>:

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):

(...)

h) aos que utilizarem crédito indevido ou inexistente, desde que resulte na falta de recolhimento do imposto, sem prejuízo do estorno do crédito;

Nova redação dada à alínea “h” do inciso V do “caput” do art. 82 pela alínea “e” do inciso I do art. 2º da Lei nº 11.615/19 - DOE de 27.12.19.

h) aos que utilizarem crédito indevidamente;

<sup>5</sup> Redações vigentes à época dos fatos geradores.



Com efeito, antes da alteração produzida pela Lei nº 11.615/19, era necessária a comprovação de que a utilização de crédito indevido ou inexistente repercutisse na falta de recolhimento do imposto, ou seja, o lançamento, para ser validado, estava condicionado à demonstração de que, após o estorno dos créditos indevidamente apropriados, havia saldo de ICMS a ser recolhido em favor do Estado.

A partir de 27 de dezembro de 2019, tal condicionante deixou de existir. Assim sendo, o lançamento passou a ser “direto”, prescindindo da reconstituição da conta gráfica do ICMS ou da confirmação de que, em todo o período autuado, a empresa apresentara sempre saldos devedores de ICMS.

Diante deste cenário, cabe-nos acolher, em parte, os argumentos recursais, para excluir os créditos referentes ao período de janeiro a novembro de 2019, em que pese as declarações prestadas pela autuada possuírem, em todos os períodos autuados, configuração atípica para empresas que operam no ramo de supermercados (saldos credores).

Em tempo: o ICMS lançado para o mês de dezembro de 2019 deve ser mantido, uma vez que a apuração se consolida quando do fechamento do período de apuração, nos termos do artigo 55 do RICMS/PB<sup>6</sup>.

#### 0061 – CRÉDITO INDEVIDO (CRÉDITO MAIOR DO QUE O PERMITIDO)

No que tange à irregularidade ora em discussão, a defesa também não se insurge objetivamente contra as informações registradas no Demonstrativo do Crédito Indevido de Notas Fiscais de Entradas Lançadas em Mais de um Período (fls. 30 a 32).

Os argumentos recursais foram os mesmos apresentados no tópico anterior, a saber: ausência de comprovação de repercussão tributária.

Considerando que os períodos dos fatos geradores ocorreram em momentos posteriores à data de entrada em vigência da Lei nº 11.615/19, não havia obrigatoriedade de reconstituir a conta gráfica do ICMS.

Ainda que a tomada de créditos em duplicidade configure infração à legislação tributária, não podemos desconsiderar que há um descompasso entre a irregularidade verificada e os dispositivos assinalados como infringidos.

Vejamos o teor dos artigos 74 e 75, § 1º, do RICMS/PB:

Art. 74. Quando o imposto destacado no documento fiscal for maior do que o exigível na forma da lei, o seu aproveitamento como crédito terá por limite o valor correto, observadas as normas concernentes à base de cálculo e alíquota aplicável.

<sup>6</sup> Art. 55. O mês será o período considerado para efeito de apuração e lançamento do imposto com base na escrituração em conta gráfica.



Parágrafo único. Na entrada de mercadorias remetidas por estabelecimento de outras unidades da Federação, o crédito fiscal só será admitido se calculado pelas seguintes alíquotas:

I - tratando-se de mercadorias oriundas das Regiões Norte, Nordeste, Centro-Oeste e Estado do Espírito Santo: 12%;

II - tratando-se de mercadorias provenientes das Regiões Sudeste e Sul: 7%;

III - tratando-se de serviço de transporte aéreo: 4%;

IV - tratando-se de mercadorias ou bens importados do exterior nos termos do inciso VIII do art. 13 deste Regulamento: 4% (quatro por cento).

Art. 75. Salvo disposição expressa em contrário, não será admitida a dedução do imposto não destacado na nota fiscal ou calculado em desacordo com as normas da legislação vigente.

§ 1º Na hipótese do imposto destacado a menor, o contribuinte poderá creditar-se, apenas, do valor destacado na primeira via da nota fiscal emitida pelo vendedor ou prestador de serviço, observado o disposto no parágrafo seguinte.

As provas produzidas pelo Fisco, em verdade, não correspondem às situações contempladas nos artigos acima reproduzidos, mas sim a créditos de ICMS lançados em mais de um período, conforme explicita o cabeçalho do demonstrativo de fls. 30 a 32.

Neste norte, é indubitável que a denúncia, da forma como fora elaborada, está em desarmonia com o evento que motivara a autuação, ou seja, a infração constatada pela fiscalização.

Diante destas considerações, havemos de concluir que, para o caso em debate, a descrição do fato e as normas legais infringidas não se coadunam com a situação fática identificada e demonstrada pela fiscalização por meio das provas, motivo pelo qual se impõe o reconhecimento de existência de nulidade do lançamento por vício formal, em observância ao que preceitua o 17, II e III, 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:

I - à identificação do sujeito passivo;

II - à descrição dos fatos;

III - à norma legal infringida;

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

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

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



Importante destacarmos que o vício de forma que comprometeu o lançamento em sua integralidade não impede que novo procedimento fiscal seja realizado, conforme estatuem os artigos 18 da Lei nº 10.094/13 e 173, II, do Código Tributário Nacional:

Lei nº 10.094/13:

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.

Código Tributário Nacional:

Art. 173. O direito de a Fazenda Pública constituir o crédito tributário extingue-se após 5 (cinco) anos, contados:

(...)

II - da data em que se tornar definitiva a decisão que houver anulado, por vício formal, o lançamento anteriormente efetuado.

0017 – ERRO NA CONTA GRÁFICA DO ICMS (ERRO NO TRANSPORTE DE VALORES)

No que tange à acusação em apreciação, o lançamento foi realizado em virtude de haver sido constatada infração aos artigos 54, 55, 60 e 106 do RICMS/PB, sendo proposta a multa inculpada no artigo 82, III, da Lei nº 6.379/96.

RICMS/PB:

Art. 54. O valor do imposto a recolher corresponde à diferença, em cada período de apuração, entre o imposto devido sobre as operações ou prestações tributadas e o cobrado relativamente às anteriores.

§ 1º Para efeito de apuração do débito do imposto, salvo exceções expressas, deverão ser excluídos os valores correspondentes às saídas de mercadorias cujas entradas tenham ocorrido com retenção do imposto na fonte, observado o disposto no inciso II do art. 72.

§ 2º O imposto será apurado:

I - por período;

II - por mercadoria ou serviço, dentro de determinado período;

III - por mercadoria ou serviço, à vista de cada operação ou prestação, nas seguintes hipóteses:

a) contribuinte dispensado de escrita fiscal;

b) contribuinte submetido a regime especial de fiscalização.

Art. 55. O mês será o período considerado para efeito de apuração e lançamento do imposto com base na escrituração em conta gráfica.



Parágrafo único. As obrigações consideram-se vencidas na data em que termina o período de apuração e são liquidadas por compensação ou mediante pagamento em dinheiro como disposto neste parágrafo:

I - as obrigações consideram-se liquidadas por compensação até o montante dos créditos escriturados no mesmo período mais o saldo credor de período ou períodos anteriores, se for o caso;

II - se o montante dos débitos do período superar o dos créditos, a diferença será liquidada dentro do prazo fixado neste Regulamento;

III - se o montante dos créditos superar o dos débitos, a diferença será transportada para o período seguinte.

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;

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

(...)

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:

(...)

III - de 60% (sessenta por cento) aos que deixarem de recolher o imposto em virtude de haver registrado de forma incorreta, nos livros fiscais, o valor real das operações ou prestações;

No Demonstrativo da Divergência do Transporte do Saldo Credor anexado às fls. 29, a fiscalização explicita que, nos meses de setembro e novembro de 2020, a recorrente teria registrado, a título de “Saldo Credor Anterior”, valores que divergem daqueles apresentados nas declarações dos meses de agosto e outubro de 2020 como “Saldo Credor a Transportar”.

A superavaliação dos saldos anteriores trouxe, como consequência, um incremento nos montantes de R\$ 44.706,99 (quarenta e quatro mil, setecentos e seis reais e noventa e nove centavos) e R\$ 93,56 (noventa e três reais e cinquenta e seis centavos) nos saldos finais (credores) dos meses de setembro e novembro de 2020, respectivamente.

Ainda que o caso possa ser caracterizado como apropriação indevida de crédito, o que, por questão de coerência, conduziria ao mesmo raciocínio aplicado à primeira acusação, não podemos desconsiderar que, na denúncia, há referência expressa à reconstituição da conta gráfica do ICMS.

Neste contexto, vislumbramos um erro de natureza procedimental, que conduz à nulidade, por vício material, dos lançamentos.

#### 0016 – ERRO NA CONTA GRÁFICA DO ICMS (ERRO DE SOMA)

Antes de avançarmos no mérito, faz-se imperativo enfrentarmos a preliminar de nulidade suscitada pela defesa.

Nas palavras da recorrente,

*“Consoante se observa, a acusação descrita no respectivo item aduz que o contribuinte suprimiu tributos mediante a inserção de informações inexatas na Conta Gráfica do ICMS (erro de soma), todavia não há nos autos documentos que se refiram à hipótese.*



*Da leitura da decisão de primeiro grau, supõe-se [que] os documentos fls. 33 a 50 foram as provas usadas pela fiscalização para a tentativa de comprovação do alegado, todavia estes não fazem qualquer referência à conta gráfica de ICMS, mas a operações que supostamente foram tributadas com a alíquota menor de 12%.*

*Caso seja essa a intenção da acusação, obviamente a descrição posta no libelo não se adequa à hipótese, pois não se trata de inserção de elementos em conta gráfica, mas de erro na tributação da mercadoria.”*

Para dar amparo à denúncia, foram juntados dois demonstrativos (fls. 33 a 49 e 50). No primeiro, a fiscalização acusa a empresa de haver emitido documentos fiscais em operações internas, aplicando, para os produtos destacados, a alíquota interestadual (12%). No segundo, há a indicação de que o contribuinte promoveu saídas acobertadas por notas fiscais lançadas com débito a menor.

Em ambos os casos, não se vislumbra qualquer relação com a denúncia descrita.

Destarte, assiste razão à recorrente quando afirma que o lançamento está eivado de nulidade por vício formal, por afronta ao artigo 17, II e III, da Lei nº 10.094/13.

Ressalto que não há qualquer óbice à realização de novo lançamento, observado o prazo disciplinado nos artigos 18 da Lei nº 10.094/13 e 173, II, do Código Tributário Nacional.

### 0557 – FALTA DE LANÇAMENTO DE NOTAS FISCAIS DE AQUISIÇÃO NA ESCRITA CONTÁBIL

Além de caracterizar descumprimento de obrigação acessória, a falta de escrituração de documentos fiscais de entrada pode ganhar contornos mais amplos. Isto porque a legislação tributária do Estado da Paraíba incluiu esta conduta no rol daquelas que autorizam a presunção de omissão de saídas de mercadorias tributáveis sem o recolhimento do imposto devido.

Vejam os que estabelecem os artigos 3º, § 8º, da Lei nº 6.379/96 e 646 do RICMS/PB<sup>7</sup>:

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

<sup>7</sup> Redações vigentes à época dos fatos geradores.



em valores inferiores às informações fornecidas por instituições financeiras e de pagamento, integrantes ou não do Sistema de Pagamento Brasileiro - SPB, relativas às transações com cartões de débito, crédito, de loja (private label) e demais instrumentos de pagamento eletrônico, 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.

Nova redação dada ao § 8º do art. 3º pela alínea “a” do inciso I do art. 2º da Lei nº 11.801/20 - DOE de 28.10.2020.

§ 8º 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:

I - 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;

II - a ocorrência de entrada de mercadorias não contabilizadas ou de declarações de vendas pelo contribuinte, por meio de cartão de crédito ou de débito, em valores inferiores às informações fornecidas por instituições e intermediadores financeiros e de pagamento, integrantes ou não do Sistema de Pagamentos Brasileiro - SPB, relativas às transações com cartões de débito, crédito, de loja (private label), transferência de recursos, transações eletrônicas do Sistema de Pagamento Instantâneo e demais instrumentos de pagamento eletrônicos, bem como às informações prestadas por intermediadores de serviços e de negócios referentes às transações comerciais ou de prestação de serviços intermediadas.

#### RICMS/PB:

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. (g. n.)



A ausência de registros de notas fiscais de aquisição, a teor do que regem os dispositivos acima reproduzidos, indica violação aos art. 158, I, e art. 160, I, ambos do RICMS/PB.

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;

Evidenciada a conduta infracional, a fiscalização lançou o tributo devido, bem como a multa prescrita no artigo 82, V, “f”, 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):

(...)

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;

Em seu favor, a recorrente contesta a inclusão de diversos documentos fiscais, afirmando que teriam sido devidamente escriturados pela empresa.

Do cotejo entre as informações contidas nas planilhas de fls. 3.002 a 3.008 com os arquivos ECD da recorrente, concluímos pela necessidade de cancelamento dos créditos tributários associados aos seguintes documentos, dado que as notas fiscais indicadas pela autuada foram, de fato, lançadas pela empresa na sua ECD antes do início da ação fiscal<sup>8</sup>:

PERÍODO	NF Nº	DATA DE EMISSÃO	VALOR C/ DESEMBOLSO FINANCEIRO (R\$)	ICMS (R\$)
jan/19	14371 <sup>9</sup>	20/02/19	946,74	170,41
	ICMS A EXCLUIR (R\$)			<b>170,41</b>

<sup>8</sup> As ECD substitutas dos exercícios de 2019 e 2020 foram entregues em 4/1/2021 e 16/5/2022, respectivamente. Já a Ordem de Serviço nº 93300008.12.00007269/2022-28 foi emitida em 8/7/2022, e a ciência do Termo de Início de Fiscalização se efetivou em 19/7/2022.

<sup>9</sup> A NF-e nº 14371 foi lançada com o número 1437.



mar/19	171815	17/03/19	102,00	18,36
	498	27/03/19	1.679,20	302,26
	30948	27/03/19	239,90	43,18
	<b>ICMS A EXCLUIR (R\$)</b>			<b>363,80</b>
abr/19	173106	05/04/19	170,00	30,60
	173182	07/04/19	204,00	36,72
	174094	18/04/19	170,00	30,60
	174140	19/04/19	102,00	18,36
	125359	24/04/19	6.558,11	1.180,46
	456103	25/04/19	559,08	100,63
	174714	27/04/19	153,00	27,54
	174719	27/04/19	51,00	9,18
	174726	28/04/19	187,00	33,66
<b>ICMS A EXCLUIR (R\$)</b>			<b>1.467,75</b>	
mai/19	176404	18/05/19	119,00	21,42
	30	24/05/19	402,90	72,52
	176936	25/05/19	204,00	36,72
	176945	26/05/19	170,00	30,60
	<b>ICMS A EXCLUIR (R\$)</b>			<b>161,26</b>
jun/19	4024	13/06/19	135,00	24,30
	<b>ICMS A EXCLUIR (R\$)</b>			<b>24,30</b>
jul/19	180583	14/07/19	272,00	48,96
	923408	29/07/19	152,89	27,52
	<b>ICMS A EXCLUIR (R\$)</b>			<b>76,48</b>
ago/19	189082	29/08/19	999,30	179,87
	<b>ICMS A EXCLUIR (R\$)</b>			<b>179,87</b>
set/19	5728	05/09/19	574,00	103,32
	186226	29/09/19	302,60	54,47
	<b>ICMS A EXCLUIR (R\$)</b>			<b>157,79</b>
nov/19	190065	17/11/19	51,00	9,18
	<b>ICMS A EXCLUIR (R\$)</b>			<b>9,18</b>
jan/20	193915	03/01/20	442,00	79,56
	<b>ICMS A EXCLUIR (R\$)</b>			<b>79,56</b>
jul/20	1012	03/07/20	382,36	68,82
	2562797	09/07/20	24,67	4,44
	1117	23/07/20	3.481,80	626,72
	3961	23/07/20	170,06	30,61
	5593	24/07/20	360,00	64,80
	104153	28/07/20	6.745,66	1.214,22
	661768	28/07/20	374,75	67,46
	259570	29/07/20	5.182,69	932,88
	596	30/07/20	860,00	154,80
	6114	30/07/20	159,90	28,78
	20328	30/07/20	795,00	143,10
	40107	30/07/20	60,00	10,80
	173921	30/07/20	650,07	117,01
	379844	30/07/20	1.362,47	245,24
	2285	31/07/20	1.200,46	216,08
	6961	31/07/20	1.337,00	240,66
	19495	31/07/20	3.199,50	575,91
	24609	31/07/20	541,08	97,39
	24611	31/07/20	66,89	12,04
	35495	31/07/20	466,28	83,93
35498	31/07/20	1.745,41	314,17	
177882	31/07/20	242,50	43,65	
356817	31/07/20	409,56	73,72	



	400234	31/07/20	1.214,00	218,52
	ICMS A EXCLUIR (R\$)			5.585,75
out/20 <sup>10</sup>	6635	14/10/20	2.700,89	486,16
	6602	20/10/20	107,75	19,40
	6694	27/10/20	328,14	59,07
	ICMS A EXCLUIR (R\$)			564,62

No que se refere à sistemática de apuração do tributo devido, é importante destacarmos que, para a falta de lançamento de notas fiscais de aquisição nos livros próprios, o artigo 646 do RICMS/PB autoriza a presunção de *omissão de saídas de mercadorias tributáveis sem o recolhimento do imposto*, sendo indispensável, para tanto, que as operações mercantis relativas às notas fiscais não lançadas sejam onerosas, haja vista a necessidade de ter havido pagamento de mercadorias com recursos financeiros advindos de receitas omitidas.

Este comando normativo, ao garantir o direito à Fazenda Pública de recuperar o ICMS incidente sobre operações pretéritas, o fez presumindo que todas elas foram realizadas com mercadorias tributáveis, cabendo ao contribuinte o ônus de provar o contrário.

Neste sentido, torna-se irrelevante, para o caso em debate, a efetiva destinação dos produtos adquiridos (revenda, uso, consumo, matéria-prima, ativo imobilizado, etc.), bem como o regime tributário a que estão sujeitos os itens relacionados nas notas fiscais não registradas pelo contribuinte (tributação normal, isenção, substituição tributária, etc.).

Isto porque não se busca tributar os produtos adquiridos. O que se almeja é alcançar operações pretéritas que se encontram à margem da tributação, cujas receitas possibilitaram a aquisição dos itens consignados nas notas fiscais não registradas pelo contribuinte (repercussão tributária das operações omitidas).

#### 0195 – INDICAR COMO NÃO TRIBUTADAS PELO ICMS OPERAÇÕES COM MERCADORIAS OU PRESTAÇÕES DE SERVIÇOS SUJEITAS AO IMPOSTO ESTADUAL

Diante da constatação de haver o sujeito passivo promovido saídas de mercadorias tributadas sem destaque do imposto devido - seja por tê-las enquadrado como isentas, seja por considerá-las sujeitas à substituição tributária -, o agente fazendário denunciou o contribuinte de haver transgredido os artigos 2º, 3º, 52, 54, 60, I, “b” e III, “d” e “l” e 106, todos do RICMS/PB.

Considerando o ilícito tributário, a fiscalização, tomando por base as informações contidas nas planilhas de fls. 73 a 1.707 (exercício de 2019) e 1.708 a 2.945

<sup>10</sup> As NF-e nº 6635, 6602 e 6694 também foram excluídas do levantamento fiscal, uma vez que estes documentos representam estornos de NF-e não canceladas no prazo legal, sendo todos eles de emissão do próprio sujeito passivo.



(exercício de 2020), lançou o tributo devido, bem como a penalidade por infração disciplinada no artigo 82, IV, 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:

(...)

IV - de 75% (setenta e cinco por cento) aos que indicarem como isentas ou não tributadas, nos documentos fiscais, as operações ou prestações sujeitas ao imposto;

De início, faz-se imperativo salientarmos que a relação fiscal foi elaborada com a descrição individualizadas de todos os produtos, de forma a viabilizar a perfeita identificação da matéria tributável.

Em seu recurso voluntário, o sujeito passivo aduz que a listagem produzida pela auditoria possui incongruências, haja vista a inclusão indevida de produtos isentos ou que se sujeitam ao regramento da substituição tributária, a exemplo de biscoito e bolachas, similares de farinha de trigo, ceras líquidas e pescados.

Cumpre-nos destacar que, para fins de comprovação do que fora alegado, caberia à defesa apontar objetivamente quais os itens que teriam sido equivocadamente adicionados pela autoridade que promoveu o lançamento de ofício, não sendo apropriado fazê-lo de forma genérica, por “grupo de produtos”.

Para que eventuais inconsistências e/ou incorreções possam ser sanadas, far-se-ia necessário que o contribuinte especificasse, dentre os produtos incluídos nas listagens apresentadas pelo Fisco, quais os biscoitos, as bolachas, os similares de farinha de trigo, as ceras líquidas e os pescados que são isentos ou sujeitos à substituição tributária, de forma a possibilitar a análise individualizada de cada item.

No caso específico dos pescados, convém destacarmos que a isenção de que trata o artigo 5º, LXXXVII, do RICMS/PB não é incondicional, ou seja, a fruição do referido benefício não alcança as situações disciplinadas nas suas alíneas “a”, “b” e “c”. Senão vejamos:

Art. 5º São isentas do imposto:

(...)

LXXXVII - as saídas internas de pescados frescos, ainda que congelados, lavados, eviscerados, cortados em postas, inclusive impróprios para o consumo humano utilizados como isca para pesca, observado o § 44 deste artigo, exceto:

- a) crustáceo, molusco, adoque, bacalhau, merluza, pirarucu, salmão e rã;
- b) operações que destinem pescado à industrialização;
- c) pescado filetado, salgado ou seco;



A denunciada também advoga que, para comprovar a acusação, “a fiscalização deve acostar os documentos comprobatórios de que as mercadorias por ela apontadas não se incluem em regimes fiscais com saída tributada”.

Embora a recorrente tenha tratado a questão da forma a corroborar os termos da denúncia, é possível compreender que a intenção da defesa tenha sido afirmar que a *fiscalização deve acostar os documentos comprobatórios de que as mercadorias por ela apontadas se incluem em regimes fiscais com saída tributada*.

Não podemos olvidar que o fato que motivou a acusação de código 0195 foi a classificação tributária de alguns produtos comercializados pela recorrente como não tributados por ocasião das saídas que estariam submetidos à sistemática “normal” de tributação.

O que reclama a recorrente, em verdade, subverte a lógica.

Noutras palavras, a exceção é que deve ser demonstrada, uma vez que a tributação normal é a regra geral.

Sendo assim, o ônus de comprovar a regularidade de suas operações, demonstrando haver classificado corretamente os produtos por ela comercializados, compete à defesa, contudo não foi o que ocorreu.

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

## DAS MULTAS APLICADAS

Não obstante o acerto da fiscalização quanto aos valores lançados a título de penalidades por infração quando da lavratura do auto de infração, faz-se imperativo reduzirmos o montante das multas aplicadas para as acusações de códigos 0323 e 0557<sup>11</sup>, em razão da alteração promovida por meio do artigo 1º, I, “c”, da Lei nº 12.788, de 28 de setembro de 2023, que deu nova redação ao artigo 82, V, da Lei nº 6.379/96.

Lei nº 12.788/23:

Art. 1º A Lei nº 6.379/96, de 02 de dezembro de 1996, passa a vigorar:

I – com nova redação dada aos seguintes dispositivos:

(...)

c) “caput” do inciso V do “caput” do art. 82:

“V – de 75% (setenta e cinco por cento):”

Registre-se que a aplicação retroativa decorre do comando emanado do artigo 106, II, “c”, do Código Tributário Nacional, que assim dispõe:

<sup>11</sup> Não foram realizados ajustes na multa para a denúncia de código 0061, haja vista a declaração de nulidade dos lançamentos a ela relativos.



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.

## DO CRÉDITO TRIBUTÁRIO

Diante de todo o exposto, o crédito tributário efetivamente devido pela autuada se apresenta conforme demonstrado na tabela a seguir:

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 DEVIDO (R\$)
0061 - CRÉDITO INDEVIDO (CRÉDITO MAIOR QUE O PERMITIDO)	jun/20	2.534,51	2.534,51	2.534,51	2.534,51	0,00	0,00	0,00
	jul/20	4.321,99	4.321,99	4.321,99	4.321,99	0,00	0,00	0,00
0323 - CRÉDITO INDEVIDO (OPERAÇÕES NÃO TRIBUTADAS PELO ICMS)	jan/19	1.160,54	1.160,54	1.160,54	1.160,54	0,00	0,00	0,00
	fev/19	495,96	495,96	495,96	495,96	0,00	0,00	0,00
	mar/19	1.402,55	1.402,55	1.402,55	1.402,55	0,00	0,00	0,00
	abr/19	2.062,18	2.062,18	2.062,18	2.062,18	0,00	0,00	0,00
	mai/19	1.244,96	1.244,96	1.244,96	1.244,96	0,00	0,00	0,00
	jun/19	1.181,09	1.181,09	1.181,09	1.181,09	0,00	0,00	0,00
	jul/19	1.622,54	1.622,54	1.622,54	1.622,54	0,00	0,00	0,00
	ago/19	1.516,61	1.516,61	1.516,61	1.516,61	0,00	0,00	0,00
	set/19	910,41	910,41	910,41	910,41	0,00	0,00	0,00
	out/19	1.797,85	1.797,85	1.797,85	1.797,85	0,00	0,00	0,00
	nov/19	1.217,09	1.217,09	0,00	304,27	1.217,09	912,82	2.129,91
	dez/19	1.674,49	1.674,49	0,00	418,62	1.674,49	1.255,87	2.930,36
	jan/20	1.841,39	1.841,39	0,00	460,35	1.841,39	1.381,04	3.222,43
	fev/20	994,07	994,07	0,00	248,52	994,07	745,55	1.739,62
	mar/20	1.654,48	1.654,48	0,00	413,62	1.654,48	1.240,86	2.895,34
	abr/20	1.355,97	1.355,97	0,00	338,99	1.355,97	1.016,98	2.372,95
	mai/20	370,39	370,39	0,00	92,60	370,39	277,79	648,18
	jun/20	2.425,25	2.425,25	0,00	606,31	2.425,25	1.818,94	4.244,19
	ago/20	150,34	150,34	0,00	37,59	150,34	112,76	263,10
	set/20	319,46	319,46	0,00	79,87	319,46	239,60	559,06
out/20	234,45	234,45	0,00	58,61	234,45	175,84	410,29	
nov/20	250,89	250,89	0,00	62,72	250,89	188,17	439,06	
dez/20	83,66	83,66	0,00	20,92	83,66	62,75	146,41	
0016 - ERRO NA CONTA GRÁFICA DO ICMS (ERRO DE SOMA)	jan/19	0,86	0,52	0,86	0,52	0,00	0,00	0,00
	mar/19	1,01	0,61	1,01	0,61	0,00	0,00	0,00
	mai/19	4,79	2,87	4,79	2,87	0,00	0,00	0,00
	jun/19	2,87	1,72	2,87	1,72	0,00	0,00	0,00
	jul/19	4,79	2,87	4,79	2,87	0,00	0,00	0,00
	ago/19	7,90	4,74	7,90	4,74	0,00	0,00	0,00
	set/19	7,17	4,30	7,17	4,30	0,00	0,00	0,00
	out/19	7,90	4,74	7,90	4,74	0,00	0,00	0,00
nov/19	0,96	0,58	0,96	0,58	0,00	0,00	0,00	



	dez/19	5,75	3,45	5,75	3,45	0,00	0,00	0,00
	jan/20	1,56	0,94	1,56	0,94	0,00	0,00	0,00
	fev/20	3,22	1,93	3,22	1,93	0,00	0,00	0,00
	mar/20	0,48	0,29	0,48	0,29	0,00	0,00	0,00
	abr/20	0,24	0,14	0,24	0,14	0,00	0,00	0,00
	mai/20	32,53	19,52	32,53	19,52	0,00	0,00	0,00
	jun/20	168,77	101,26	168,77	101,26	0,00	0,00	0,00
	jul/20	94,11	56,47	94,11	56,47	0,00	0,00	0,00
	ago/20	117,31	70,39	117,31	70,39	0,00	0,00	0,00
	set/20	111,00	66,60	111,00	66,60	0,00	0,00	0,00
	out/20	33,58	20,15	33,58	20,15	0,00	0,00	0,00
	nov/20	6,47	3,88	6,47	3,88	0,00	0,00	0,00
	dez/20	22,66	13,60	22,66	13,60	0,00	0,00	0,00
0017 - ERRO NA CONTA GRÁFICA DO ICMS (ERRO NO TRANSPORTE DE VALORES)	set/20	44.706,99	26.824,19	44.706,99	26.824,19	0,00	0,00	0,00
	nov/20	93,56	56,14	93,56	56,14	0,00	0,00	0,00
0557 - FALTA DE LANÇAMENTO DE NOTA FISCAL DE AQUISIÇÃO NA ESCRITA CONTÁBIL	jan/19	3.132,41	3.132,41	170,41	910,91	2.962,00	2.221,50	5.183,50
	fev/19	23.419,39	23.419,39	0,00	5.854,85	23.419,39	17.564,54	40.983,93
	mar/19	1.667,19	1.667,19	363,80	689,65	1.303,39	977,54	2.280,93
	abr/19	4.104,39	4.104,39	1.467,75	2.126,91	2.636,64	1.977,48	4.614,12
	mai/19	1.646,80	1.646,80	161,26	532,65	1.485,54	1.114,16	2.599,70
	jun/19	625,62	625,62	24,30	174,63	601,32	450,99	1.052,31
	jul/19	233,36	233,36	76,48	115,70	156,88	117,66	274,54
	ago/19	279,36	279,36	179,87	204,74	99,49	74,62	174,11
	set/19	388,40	388,40	157,79	215,44	230,61	172,96	403,57
	out/19	398,48	398,48	0,00	99,62	398,48	298,86	697,34
	nov/19	1.052,28	1.052,28	9,18	269,96	1.043,10	782,33	1.825,43
	dez/19	917,94	917,94	0,00	229,49	917,94	688,46	1.606,40
	jan/20	415,90	415,90	79,56	163,65	336,34	252,26	588,60
	fev/20	1.163,49	1.163,49	0,00	290,87	1.163,49	872,62	2.036,11
	mar/20	407,32	407,32	0,00	101,83	407,32	305,49	712,81
	abr/20	138,13	138,13	0,00	34,53	138,13	103,60	241,73
	mai/20	1.176,94	1.176,94	0,00	294,24	1.176,94	882,71	2.059,65
	jun/20	632,81	632,81	0,00	158,20	632,81	474,61	1.107,42
	jul/20	6.530,89	6.530,89	5.585,75	5.822,04	945,14	708,86	1.654,00
set/20	457,54	457,54	0,00	114,39	457,54	343,16	800,70	
out/20	564,62	564,62	564,62	564,62	0,00	0,00	0,00	
0195 - INDICAR COMO NÃO TRIBUTADAS PELO ICMS, OPERAÇÕES C/ MERCADORIAS OU PRESTAÇÕES DE SERVIÇOS SUJEITAS AO IMPOSTO ESTADUAL	jan/19	11.279,11	8.459,33	0,00	0,00	11.279,11	8.459,33	19.738,44
	fev/19	7.340,20	5.505,15	0,00	0,00	7.340,20	5.505,15	12.845,35
	mar/19	8.509,77	6.382,33	0,00	0,00	8.509,77	6.382,33	14.892,10
	abr/19	6.991,08	5.243,31	0,00	0,00	6.991,08	5.243,31	12.234,39
	mai/19	6.492,50	4.869,38	0,00	0,00	6.492,50	4.869,38	11.361,88
	jun/19	7.066,64	5.299,98	0,00	0,00	7.066,64	5.299,98	12.366,62
	jul/19	6.748,23	5.061,17	0,00	0,00	6.748,23	5.061,17	11.809,40
	ago/19	6.360,79	4.770,59	0,00	0,00	6.360,79	4.770,59	11.131,38
	set/19	5.854,47	4.390,85	0,00	0,00	5.854,47	4.390,85	10.245,32
	out/19	6.078,81	4.559,11	0,00	0,00	6.078,81	4.559,11	10.637,92
	nov/19	6.190,20	4.642,65	0,00	0,00	6.190,20	4.642,65	10.832,85
	dez/19	10.187,57	7.640,68	0,00	0,00	10.187,57	7.640,68	17.828,25
	jan/20	9.511,73	7.133,80	0,00	0,00	9.511,73	7.133,80	16.645,53
	fev/20	6.529,78	4.897,34	0,00	0,00	6.529,78	4.897,34	11.427,12
	mar/20	5.201,14	3.900,86	0,00	0,00	5.201,14	3.900,86	9.102,00
	abr/20	5.046,78	3.785,09	0,00	0,00	5.046,78	3.785,09	8.831,87
	mai/20	4.998,02	3.748,52	0,00	0,00	4.998,02	3.748,52	8.746,54
	jun/20	5.344,11	4.008,08	0,00	0,00	5.344,11	4.008,08	9.352,19
	jul/20	6.198,66	4.649,00	0,00	0,00	6.198,66	4.649,00	10.847,66
	ago/20	5.837,80	4.378,35	0,00	0,00	5.837,80	4.378,35	10.216,15
set/20	5.575,91	4.181,93	0,00	0,00	5.575,91	4.181,93	9.757,84	
out/20	6.530,73	4.898,05	0,00	0,00	6.530,73	4.898,05	11.428,78	
nov/20	6.181,84	4.636,38	0,00	0,00	6.181,84	4.636,38	10.818,22	
dez/20	8.676,99	6.507,74	0,00	0,00	8.676,99	6.507,74	15.184,73	



0637 - NÃO REGISTRAR, NA ESCRITURAÇÃO FISCAL DIGITAL, OPERAÇÕES DE SAÍDAS DE MERCADORIAS TRIBUTÁVEIS REALIZADAS.	jan/19	0,98	0,49	0,98	0,49	0,00	0,00	0,00
	fev/19	1,41	0,71	1,41	0,71	0,00	0,00	0,00
	jun/19	5,81	2,91	5,81	2,91	0,00	0,00	0,00
	jul/20	201,83	100,92	201,83	100,92	0,00	0,00	0,00
<b>TOTAIS (R\$)</b>		<b>292.555,75</b>	<b>233.092,98</b>	<b>74.738,47</b>	<b>69.730,00</b>	<b>217.817,28</b>	<b>163.362,99</b>	<b>381.180,27</b>

Com estes fundamentos,

VOTO pelo recebimento do recurso voluntário, por regular e tempestivo e, quanto ao mérito, pelo seu parcial provimento, para alterar a decisão singular que julgou parcialmente procedente o Auto de Infração de Estabelecimento nº 93300008.09.00004329/2022-09, lavrado em 13 de dezembro de 2022 em desfavor da empresa SUPERMERCADO S INTERMARES LTDA., condenando-a ao pagamento do crédito tributário no valor total de R\$ 381.180,27 (trezentos e oitenta e um mil, cento e oitenta reais e vinte e sete centavos), sendo R\$ 217.817,28 (duzentos e dezessete mil, oitocentos e dezessete reais e vinte e oito centavos) de ICMS, por infringência aos artigos 82, I; 158, I e 160, I c/ fulcro no 646, IV; 2º, 3º, 52, 54, 60, I, “b” e III, “d” e “l”, todos do RICMS/PB e R\$ 163.362,99 (cento e sessenta e três mil, trezentos e sessenta e dois reais e noventa e nove centavos) de multas por infração, com arrimo no artigo 82, IV e V, “f” e “h”, da Lei nº 6.379/96.

Ao tempo que cancelo o montante de R\$ 144.468,47 (cento e quarenta e quatro mil, quatrocentos e sessenta e oito reais e quarenta e sete centavos), sendo R\$ 74.738,47 (setenta e quatro mil, setecentos e trinta e oito reais e quarenta e sete centavos) de ICMS e R\$ 69.730,00 (sessenta e nove mil, setecentos e trinta reais) de multas por infração.

Ressalto a possibilidade de refazimento do feito fiscal em virtude das nulidades apontadas.

Intimações a cargo da repartição preparadora, na forma regulamentar.

Segunda Câmara de Julgamento, sessão realizada por meio de videoconferência em 24 de janeiro de 2024.

Sidney Watson Fagundes da Silva  
Conselheiro Relator