



PROCESSO Nº 1362092017-6

ACÓRDÃO Nº 257/2024

TRIBUNAL PLENO

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

1ª Recorrida: JS TECIDOS LTDA.

2ª Recorrente: JS TECIDOS LTDA.

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: MARCELO DAMASCENO FERREIRA.

Relator: CONS.º SUPLENTE VENÂNCIO VIANA DE MEDEIROS NETO.

ALEGAÇÃO DE NULIDADE INTEGRAL DO AUTO - PRELIMINAR REJEITADA - FALTA DE LANÇAMENTO DE NOTAS FISCAIS DE AQUISIÇÃO NOS LIVROS PRÓPRIOS - INFRAÇÃO CARACTERIZADA EM PARTE - FALTA DE RECOLHIMENTO DO IMPOSTO ESTADUAL EM VIRTUDE DE IRREGULARIDADES NO USO DO ECF - VÍCIOS FORMAIS CONFIGURADOS - NULIDADE - MULTA LANÇADA - REDUÇÃO - APLICAÇÃO RETROATIVA DA LEI Nº 12.788/23 - AUTO DE INFRAÇÃO PARCIALMENTE PROCEDENTE - RECURSO HIERÁRQUICO E VOLUNTÁRIOS DESPROVIDOS. ALTERADA DE OFÍCIO A DECISÃO RECORRIDA. AJUSTE NA CONDENAÇÃO.

- Não se configura prejuízo ao administrado quando estão presentes, nos autos, todos os elementos necessários e suficientes para garantir o direito ao contraditório e à ampla defesa do contribuinte.

- 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, nos termos dos artigos 3º, § 8º, da Lei nº 6.379/96 e 646 do RICMS/PB.

- A descrição incorreta do fato infringente, aliada à imprecisão quanto à indicação dos dispositivos legais violados, comprometeu o lançamento dos créditos tributário referentes à acusação descrita como falta de recolhimento do imposto estadual em virtude de irregularidades no uso do ECF, vez que acarretou sua nulidade por vício formal, consoante estabelece o



artigo 17, II e III, da Lei nº 10.094/13. Possibilidade de refazimento do feito fiscal, em observância ao que preceitua o artigo 18 do mesmo diploma legal.

- Redução da penalidade 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 de Ofício por regular, bem como, do recurso Voluntário por regular e tempestivo, e, quanto ao mérito, pelo desprovimento de ambos, alterando, de ofício, a decisão singular para julgar parcialmente procedente o Auto de Infração de Estabelecimento 93300008.09.00002138/2017-37, lavrado em 31 de agosto de 2017, em face da empresa JS Tecidos LTDA, inscrição estadual nº 16.131.534-8, declarando devido ao crédito tributário no valor total de **R\$16.148,27** (Dezesseis mil, cento e quarenta e oito reais e vinte e sete centavos), sendo **R\$ 9.227,58** (Nove mil, duzentos e vinte e sete reais e cinquenta e oito centavos) de **ICMS**, por infringência aos artigos 158, I e 160, I c/ fulcro no 646, todos do RICMS/PB e **R\$ 6.920,69** (Seis mil, novecentos e vinte reais e sessenta e nove centavos) de multas por infração, com fundamento no artigo 82, V, “F”, da Lei nº 6.379/96.

Ao tempo em que cancelo o valor de **R\$ 1.228.204,92** (Um milhão, duzentos e vinte e oito mil, duzentos e quatro reais e noventa e dois centavos), sendo **R\$ 612.949,01** (Seiscentos e doze mil, novecentos e quarenta e nove reais e um centavo) de ICMS e **R\$ 615.255,91** (Seiscentos e quinze mil, duzentos e cinquenta e cinco reais e noventa e um centavo) de multas por infração.

Outrossim, destaco a possibilidade de refazimento do feito fiscal em virtude dos vícios formais indicados, notadamente, no que diz respeito à segunda acusação, observando-se o lapso decadencial preconizado no art. 173 do CTN.

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

P.R.I.

Tribunal Pleno, Sessão realizada por meio de videoconferência, em 21 de maio de 2024.

VENÂNCIO VIANA DE MEDEIROS NETO
Conselheiro Relator Suplente

LEONILSON LINS DE LUCENA
Presidente



Participaram do presente julgamento os membros da Segunda Câmara de Julgamento, PAULO EDUARDO DE FIGUEIREDO CHACON, LINDEMBERG ROBERTO DE LIMA, MAÍRA CATÃO DA CUNHA CAVALCANTI SIMÕES, HEITOR COLLETT, SIDNEY WATSON FAGUNDES DA SILVA, JOSÉ VALDEMIR DA SILVA E LARISSA MENESES DE ALMEIDA.

SÉRGIO ROBERTO FÉLIX LIMA
Assessor



PROCESSO Nº 1362092017-6

TRIBUNAL PLENO

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

1ª Recorrida: JS TECIDOS LTDA.

2ª Recorrente: JS TECIDOS LTDA.

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: MARCELO DAMASCENO FERREIRA.

Relator: CONS.º VENÂNCIO VIANA DE MEDEIROS NETO.

ALEGAÇÃO DE NULIDADE INTEGRAL DO AUTO - PRELIMINAR REJEITADA - FALTA DE LANÇAMENTO DE NOTAS FISCAIS DE AQUISIÇÃO NOS LIVROS PRÓPRIOS - INFRAÇÃO CARACTERIZADA EM PARTE - FALTA DE RECOLHIMENTO DO IMPOSTO ESTADUAL EM VIRTUDE DE IRREGULARIDADES NO USO DO ECF - VÍCIOS FORMAIS CONFIGURADOS - NULIDADE - MULTA LANÇADA - REDUÇÃO - APLICAÇÃO RETROATIVA DA LEI Nº 12.788/23 - AUTO DE INFRAÇÃO PARCIALMENTE PROCEDENTE - RECURSO HIERÁRQUICO E VOLUNTÁRIOS DESPROVIDOS. ALTERADA DE OFÍCIO A DECISÃO RECORRIDA. AJUSTE NA CONDENAÇÃO.

- Não se configura prejuízo ao administrado quando estão presentes, nos autos, todos os elementos necessários e suficientes para garantir o direito ao contraditório e à ampla defesa do contribuinte.

- 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, nos termos dos artigos 3º, § 8º, da Lei nº 6.379/96 e 646 do RICMS/PB.

- A descrição incorreta do fato infringente, aliada à imprecisão quanto à indicação dos dispositivos legais violados, comprometeu o lançamento dos créditos tributário referentes à acusação descrita como falta de recolhimento do imposto estadual em virtude de irregularidades no uso do ECF, vez que acarretou sua nulidade por vício formal, consoante estabelece o artigo 17, II e III, da Lei nº 10.094/13. Possibilidade de refazimento do feito



fiscal, em observância ao que preceitua o artigo 18 do mesmo diploma legal.

- Redução da penalidade 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

Trata-se de recurso Voluntário e de Ofício, interpostos nos moldes dos artigos 77 e 80 da Lei nº 10.094/2013, contra decisão monocrática que julgou procedente em parte, o Auto de Infração de Estabelecimento nº 93300008.09.00002138/2017-37, lavrado em 31 de agosto de 2017, em face da empresa JS Tecidos LTDA, inscrição estadual nº 16.131534-8, de haver cometido as seguintes irregularidades, *ipsis litteris*:

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

Nota Explicativa:

AQUISIÇÃO DE MERCADORIAS COM RECURSOS ADVINDOS DE OMISSÕES DE SAÍDAS PRETÉRITAS DE MERCADORIAS TRIBUTÁVEIS E/OU A REALIZAÇÃO DE PRESTAÇÕES DE SERVIÇOS TRIBUTÁVEIS SEM O PAGAMENTO DO IMPOSTO DEVIDO, CONSTATADA PELA FALTA DE REGISTRO DE NOTAS FISCAIS NOS LIVROS PRÓPRIOS.

0253 – FALTA DE RECOLHIMENTO DO IMPOSTO ESTADUAL EM VIRTUDE DE IRREGULARIDADES NO USO DO ECF >> Falta de recolhimento do ICMS, tendo em vista a constatação de irregularidades no uso do ECF.

Nota Explicativa:

FALTA DE RECOLHIMENTO DO ICMS, TENDO EM VISTA A CONSTATAÇÃO DE IRREGULARIDADE NO USO DO ECF.

O CONTRIBUINTE POSSUI DOIS EQUIPAMENTOS ECF BE050875610000007747 E BE051075610000067930, QUE FORAM FISCALIZADOS NO PERÍODO DE 2012 A 2016, APRESENTADO AS SEGUINTE IRREGULARIDADES: VENDAS DE MERCADORIAS COM TRIBUTAÇÃO NORMAL. E REGISTRADA NO ECF COMO NÃO INCIDENCIA E SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA.



Em decorrência destes fatos, os representantes fazendários, lançaram, de ofício, o crédito tributário de **R\$ 1.244.353,18**, sendo **R\$ 622.176,59** de ICMS, por infringência aos artigos 106, II, alínea “a” 158, I, 160, I c/c Art. 376, 379 e 646 do RICMS/PB aprovado pelo Decreto 18.930/97, **R\$622.176,59** a título de multa por infração, com fulcro no art. 82, V, alíneas “a” e “f”, da Lei n. 6.379/96.

Documentos instrutórios juntados às fls. 03 a 22.

Depois de cientificada da autuação em 25 de setembro de 2017, a denunciada, por intermédio de seus advogados, protocolou, em 23 de outubro de 2017, impugnação tempestiva contra os lançamentos dos créditos tributários consignados no Auto de Infração em comento, por meio da qual alegou, em síntese, que:

- a) Preliminares: Nulidade por indeterminação da matéria tributável, havendo ausência de arbitramento da base de cálculo referente às imputações de Notas Fiscais não lançadas. Que a fiscalização detectou certos números de notas fiscais que, supostamente, não foram lançados na contabilidade e livros fiscais, o que seria presunção de fato gerador. Portanto, a presunção não ocorreu de forma correta;
- b) Que não foram apresentadas as cópias das notas fiscais imputadas como não lançadas, assim como não foi realizado o arbitramento da base de cálculo na forma determinada pela legislação;
- c) No tocante à primeira acusação, aduz que deverá ser realizado o arbitramento da base de cálculo nos critérios no parágrafo único do art. 23 do RICMS/PB, já que fundada em operação suspeita. Que há notas fiscais de saída, referentes à baixa de estoque, notas de material de consumo contabilizado no Livro Diário, assim como mercadorias não recebidas pela autuada, sendo, inclusive, objeto de emissão de notas de entrada pelo fornecedor;
- d) Quanto a segunda acusação, esta não houve Nota Explicativa no auto de infração, assim como não foi acostado qualquer laudo relativo à auditoria realizada, limitando-se a Autoridade Fiscal a apresentar inúmeras folhas de reprocessamento de inconsistências. E, ainda, não cuidou a acusação de recompor a conta gráfica do ICMS, inclusive, para efeito de consideração dos valores pagos pelo contribuinte para título de ICMS Substituição Tributária.
- e) Que comercializa produtos tais como itens de colchoaria, material elétrico, metal, artefatos de higiene e toucador – que se submetem à ST – Conforme Decretos números 33.808/2013, 33.809/2013 e 34.709/2013, sendo que se verifica nestes normativos que seu campo de abrangência não se limitou ao disposto em suas ementas;



- f) Afirma que toda mercadoria submetida à ST tem como elemento de identificação a NCM, sendo que a Fiscalização não especificou os critérios adotados para distinguir quando a mercadoria se reportar a essa sistemática e quando se reporta à tributação normal;
- g) Que no início da vigência dos decretos acima mencionados recolhi o ICMS de R\$92.210,93 e R\$7.604,89 para atender a seguinte exigência neles presentes: “Os estabelecimentos atacadistas, distribuidores e varejistas, situados neste Estado, deverão relacionar, discriminadamente, o estoque de produtos, de que trata o Anexo Único, existente no dia 30 de junho de 2013, em seus estabelecimentos, valorando ao custo de aquisição mais recente e adotar as seguintes providencias”;
- h) No que diz respeito a multa argumenta o denunciado que, asseverar que foi aplicada equivocadamente, gerando nulidade por vício formal;

Ao final, a Impugnante requereu:

- a) Que seja declarada a nulidade da autuação e, no mérito, requer a improcedência da exigência fiscal;
- b) Pugnou, ainda, pela produção de quaisquer provas em direito admitida.

Declarados conclusos, foram os autos remetidos à Gerência Executiva de Julgamento de Processos Fiscais – GEJUP, onde foram distribuídos ao julgador fiscal Francisco Nociti, que decidiu pela procedência parcial do auto de infração, nos termos da seguinte ementa:

NOTAS FISCAIS DE ENTRADA NÃO LANÇADAS. OMISSÃO DE SAÍDAS PRETÉRITAS DE MERCADORIAS TRIBUTÁVEIS. DENÚNCIA COMPROVADA EM PARTE. FALTA DE RECOLHIMENTO DO IMPOSTO ESTADUAL EM VIRTUDE DE IRREGULARIDADES NO USO DE ECF. ACUSAÇÃO CONFIGURADA.

- 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 lançamento tributário de ofício, em virtude da presunção legal preconizada pelo artigo 646 do RICMS/PB. Todavia, documentos fiscais emitidos do sujeito passivo para ele próprio, assim como aqueles que o contribuinte comprovou seu registro no livro diário, devem ser afastados da acusação.

- São considerados tributados os valores registrados em Emissor de Cupom Fiscal utilizados em desacordo com as normas tributárias de regência.



- Ajustes na penalidade aplicada à segunda acusação, pois o escoreito dispositivo infringido é o art. 82, II “e” da Lei 6.379/96. *In casu*, erro na penalidade aplicada não implica nulidade do lançamento por vício formal, porquanto os casos de nulidade são aqueles do elenco do art. 17 da Lei n. 10.094/2013.

AUTO DE INFRAÇÃO PARCIALMENTE PROCEDENTE

Em observância ao que determina o artigo 80 da Lei nº 10.094/13, o julgador fiscal recorreu de sua decisão, bem como, o contribuinte se insurgiu através do recurso voluntário (art. 77 da Lei 10.094/13).

Cientificado da sentença proferida pela instância prima em 20 de novembro de 2019, via DTe (fls. 198), a empresa autuada, por meio de seu procurador, protocolou em 19 de dezembro de 2019 Recurso Voluntário perante este Colegiado, fls. 150 a 171, trazendo em suma, os seguintes argumentos em sua defesa:

- a) Preliminarmente: A nulidade do auto de infração, pois a ordem de serviço que culminou na lavratura em epígrafe limitou a autuação do Auditor Fiscal para o período de 2012 a 2014. Porém, mesmo ter poderes para fiscalizar outros períodos foi lavrado o auto de infração de períodos posteriores a 2014, alcançando períodos de 2015 e 2016.
- b) Assim, invoca em seu favor o princípio da autotutela administrativa, pois a administração pública por, de ofício, anular os seus atos quando eivados de ilegalidade. Deste modo, invoca a Súmula 473 do STF e o art. 14 do RICMS, rogando pela nulidade de todo feito fiscal ou, caso entendido de forma diversa, pugna pela nulidade dos lançamentos dos anos de 2015 e 2016.
- c) No mérito, defende que a primeira acusação não deve persistir, pois, a cobrança do ICMS dos meses de março, agosto, setembro, outubro, novembro de 2012, é indevido, pois as notas fiscais que embasaram os lançamentos decorreram de mercadorias que não tiveram saída, não circularam, ficaram apenas internamente na empresa recorrente.
- d) Que a decisão de primeiro grau acolheu os argumentos de defesa, porém continuou cobrando as notas fiscais n. 3820, 690, 752, 753, 1084, 1498, 1529, 1532, 1648, 1893 e 2029. Sendo que a primeira nota não guarda relação com a empresa Recorrente e com destinatário estranho, devendo ser excluída. Já as demais notas, justifica que foram mercadorias que foram transferidas entre as empresas do mesmo grupo (matriz e filial), e não houve circulação externa para efeito de fato gerador, não sendo aplicado a presunção do art. 646 do RICMS/PB.



- e) Defende na via recursal que o auto de infração teve como um dos seus fundamentos o registro equivocado de mercadorias como ST, quando na verdade deveriam ser submetidas a tributação normal.
- f) Que a decisão prima foi no sentido de limitar a incidência da aplicação da substituição tributárias, nas hipóteses dos decretos de números 38.808/2013 e 38.809/2013, para atividade fim da empresa. Todavia, essa não é a melhor aplicação, pois defende que o anexo 5 do regulamento, deve ser interpretado na relação com o objeto da própria substituição tributária, que é o produto, independente da atividade fim da empresa.
- g) O auto de infração lançou as saídas de tecidos, desconsiderando-as como ICMS/ST. Assim roga que sejam desconsiderados aos lançamentos contidos nos autos, cujas mercadorias (produtos plásticos, tubos, copos, tecidos, e outros derivados do plástico) estejam enquadradas como ST nos decretos.
- h) Suscita a questão de fato novo consubstanciado na quitação dos lançamentos dos anos de 2015 e 2016, por ocasião de confissão de débito firmado pela empresa em 2019, motivo pelo qual, deve ser abatido o valor.
- i) Na mesma senda, afirma que a sentença não considerou os pagamentos feitos pela empresa em 2013, pagamento de ICMS estoque – nos valores de R\$92.210,93 e R\$7.604,89, e, estaria ocorrendo a cobrança em duplicidade de ICMS. Devendo ser procedida a exclusão do valor de R\$99.815,82.

Ao final, com base nos argumentos apresentados, a Recorrente requer seja integralmente provido o presente recurso voluntário para:

- i. Preliminarmente, que seja reconhecida a nulidade do auto de infração, ou caso entendido de forma diversa, a declaração de nulidade dos lançamentos firmados em 2015 e 2016.
- ii. Quanto ao mérito, que seja julgada improcedente a atuação.
- iii. Por fim, eventualmente, que seja determinado o abatimento dos valores pagos pela empresa recorrente a título de confissões de débitos firmadas e pagas em 2013 e em 2019, bem como seja abatido o valor dos créditos de IMCS das entradas as mercadorias, cujas saídas foram tributadas pelo auto de infração.

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

Eis o relatório.



VOTO

Ab initio, importa declarar que o recurso voluntário apresentado atende ao pressuposto extrínseco da tempestividade, haja vista ter sido interposto dentro do prazo legalmente estabelecido no art. 77 da Lei nº 10.094/13.

1. Da preliminar

1.1 Nulidade do Auto de Infração por ausência de ordem de serviço para proceder lançamento posterior ao ano de 2014 sobre a segunda acusação.

Argumenta a Recorrente que a ordem de serviço que culminou na lavratura em epígrafe limitou a atuação do Auditor Fiscal para o período de 2012 a 2014. Todavia, mesmo sem ter poderes para fiscalizar outros períodos, foi lavrado o auto de infração de períodos posteriores a 2014, alcançando os anos de 2015 e 2016. Pois bem.

De partida impõe-se declarar que, no caso em exame, não vislumbro qualquer mácula nos lançamentos feitos dos anos de 2015 e 2016, sobretudo pelo fato Agente Público não se encontrar vinculado apenas e tão somente ao que consta na ordem de serviço inicial para desenvolver os atos fiscalizatórios.

In casu, o desenvolvimento da fiscalização se iniciou de forma adequada, com a autorização regular de praxe, porém, no curso da fiscalização fatos e provas surgiram para apurar supostas irregularidades cometidas em períodos posteriores. No caso em esgrima, ao nosso sentir, há plena competência o ato do servidor público levado a efeito, porquanto iniciado com autorização adequada e em respeito ao Poder de Polícia, observando a boa-fé objetiva dos atos administrativos, e, acima de tudo, em simetria com a irrestrita observância da legalidade e da preservação regularidade do feito fiscal.

As descobertas de irregularidades somente surgem com o início das fiscalizações e, não há como exigir da administração pública antever irregularidades - como pretende fazer crer a Recorrente -, sem, contudo, verificar a situação na ponta da empresa atuada. A exigência de conter todos os elementos prévios na ordem de serviço, ao nosso sentir, é desnecessário e não possui o condão de mitigar a atuação do órgão fiscal ou sequer macular integralmente o objeto da fiscalização, como alega a Recorrente.



Registre-se, por oportuno, que os lançamentos referentes a primeira acusação somente remontam os anos de 2012, 2013 e 2014. Já os períodos dos anos de 2015 e 2016 dizem respeito à segunda acusação, a qual será objeto de análise mais acurada adiante.

Destarte, impõe-se declarar, também, que o lançamento de ofício da primeira acusação em questão, respeitou todas as cautelas da lei, não havendo casos de nulidade considerados nos artigos 14 a 17 da Lei nº 10.094/13, visto que este observa as especificações previstas na legislação de regência art. 41 da Lei nº 10.094/13 e art. 142 do CTN.

Assim, com o devido respeito de estilo, não vislumbro qualquer mácula no auto de infração atinente à primeira acusação, e, por tal motivo, rejeito a preliminar suscitada.

Entretanto, como dito alhures, no tocante a segunda acusação alusiva à falta de recolhimento do ICMS, tendo em vista a constatação de irregularidade no uso do ECF, vislumbro, desde já, a nulidade formal do ato, todavia, tratarei da matéria no transcurso desta decisão.

Passemos ao mérito, em si.

2. - 0009 – Falta de Lançamento de Notas Fiscais de Aquisição nos Livros Próprios

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.

Vejamos o que estabelecem os artigos 3º, § 8º, da Lei nº 6.379/96 e 646 do RICMS/PB¹:

Lei nº 6.379/96:

Art. 3º O imposto incide sobre:

(...)

¹ Redações vigentes à época dos fatos geradores.



§ 8º O fato de a escrituração indicar insuficiência de caixa e bancos, suprimentos a caixa e bancos não comprovados ou a manutenção no passivo de obrigações já pagas ou inexistentes, bem como a ocorrência de entrada de mercadorias não contabilizadas ou de declarações de vendas pelo contribuinte em valores inferiores às informações fornecidas por instituições financeiras e 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;

Não se pode olvidar, que cabe ao contribuinte fazer a devida prova em seu favor, para efeito de mitigação da presunção trazida no art. 646 de omissões de pretéritas de mercadorias tributáveis sem o devido pagamento. Os dispositivos acima transcritos são claros e precisos.

De fato, trata-se de ônus *probandi* que pertence exclusivamente ao Recorrente do qual não se desincumbiu para rechaçar de forma integral a primeira acusação.

Ocorrendo a verificação das notas fiscais não lançadas no livro de entrada, consoante descritos de maneira pormenorizada fora aplicada a alíquota adequada à época dos fatos geradores, como se infere da memória de cálculo “EFD” Completo 2012, 2013 e 2014. Toda a documentação ficou à disposição da Recorrente, todavia, esta não conseguiu comprovar a sua inocência da acusação.

Por outro lado, andou bem o juízo singular ao expurgar da denúncia as notas fiscais emitidas pelo próprio sujeito passivo (NF 1881, 1882, 1883 e 1926), bem como aos documentos registrados no livro diário (Nfs 336 e 601) e os que não foram endereçados à Recorrente e, ainda, a NF 756 que não consta no sistema ATF.

De sorte que, remanesceram na denúncia as NFs de números 3820, 690, 752, 753, 1084, 1498, 1529, 1532, 1648, 1893 e 2029, portanto, decidiu corretamente a instância prima não carecendo de modificação neste ponto.

No que se refere a alegação da Recorrente de que o primeiro grau teria acolhido de forma integral os seus argumentos, mas, mesmo assim continuou cobrando as notas fiscais. Neste particular, cumpre dizer que tal argumento não corresponde à



verdade, pois o argumento defensivo não fora acolhido na sua integralidade, ao revés, o acolhimento foi parcial.

Tanto é que as NFs de transferência de mercadorias, as emitidas do sujeito passivo para ele próprio, aquelas que não foram endereçadas à Recorrente (destinatário é outra filial do sujeito passivo), as registradas no livro diário e, ainda, uma NF que não consta no Sistema ATF foram todas corretamente expurgadas da denúncia.

Ademais, ao nosso sentir, a Recorrente não trouxe elemento probatório capaz de elidir de maneira integral a acusação em tela, estando posta de forma correta a condenação da Recorrente as Notas Fiscais declinadas na decisão recorrida, porquanto representaram aquisições por parte do autuado tendo gerado repercussão financeira, motivo pelo qual, rechaço o argumento recursal.

Logo, resta inequívoco e patente que a Recorrente não se desincumbiu do ônus probatório que lhe compete, como preconiza o art. 56 da Lei n. 10.094/2013, razão pela qual, deve ser mantido neste ponto o crédito tributário levado a efeito.

Registra-se, ainda, que evidenciada a conduta infracional, a fiscalização lançou o tributo devido, bem como a multa prescrita no artigo 82, V, alínea “f”, da Lei n° 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;

Na instância prima, o diligente julgador fiscal rechaçou os argumentos da impugnante, haja vista as notas fiscais por ela relacionadas² não possuírem qualquer vínculo com os documentos elencados pela fiscalização. Logo, agiu corretamente na aplicação da multa.

Entretanto, levando em consideração a evolução legislativa, os princípios da oficialidade, autotutela administrativa e retroatividade mais benigna da norma, deve

² Notas fiscais n° 13399, 2762003, 2762004 e 2860.



ser feito o devido ajuste para efeito de minoração da multa, consoante veremos detalhadamente adiante.

3. - 0254 – Falta de Recolhimento do Imposto Estadual em Virtude de Irregularidades no Uso do ECF

Conforme se observa às fls. 3, a transgressão verificada pela auditoria foi descrita na inicial como *falta de recolhimento do imposto estadual em virtude de irregularidades no uso do ECF*, em afronta aos artigos 376, 379 e 106, II, “a”, 158, I e 160, I todos do RICMS/PB:

Art. 376. O contribuinte que mantiver ECF em desacordo com as disposições deste Capítulo pode ter fixada, mediante arbitramento, a base de cálculo do imposto devido.

Art. 379. São considerados tributados valores registrados em ECF utilizados em desacordo com as normas deste Capítulo.

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

(...)

II – até o 15º (décimo quinto) dia do mês subsequente ao em que tiver ocorrido o fato gerador, nos casos de:

a) estabelecimentos comerciais, inclusive distribuidores de lubrificantes e combustíveis líquidos e gasosos;

Por outro lado, segundo denota o conteúdo da nota explicativa associada à denúncia ora em apreciação, há indicação de que alguns produtos teriam sido comercializados pela Recorrente sem tributação por ocasião das vendas realizadas via NFC-e, porquanto, não obstante se tratar de mercadorias com tributação normal, teriam sido classificadas como sujeitas à substituição tributária.

É incontroverso que a situação descrita na nota explicativa configura infração à legislação tributária estadual, dado que a ausência de destaque do ICMS por ocasião da saída de produtos tributáveis resulta em falta de pagamento do imposto devido (descumprimento de obrigação tributária principal), vez que reduz o montante do imposto a ser recolhido aos cofres públicos.

Ainda que a suposta irregularidade atribuída à Recorrente seja passível de autuação, observa-se um nítido descompasso entre a descrição da acusação constante na exordial e o que fora retratado na sua nota explicativa.



Destarte, é indubitável que a denúncia, na forma como fora formalizada no auto de infração, está em desarmonia com o evento que motivara a autuação, ou seja, a infração constatada pela fiscalização, em verdade, não está relacionada a irregularidades no uso do ECF.

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 pormenorizada na nota explicativa do auto de infração, motivo pelo qual se impõe o reconhecimento de nulidade dos lançamentos por vício formal, apenas e tão somente, quanto a segunda acusação, em observância ao disposto no artigo 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.)

O Conselho de Recursos Fiscais do Estado da Paraíba, em diversas oportunidades, já decidira neste mesmo sentido. A título exemplificativo, vejamos a ementa do Acórdão nº 273/2020, da lavra do ilustre conselheiro Leonardo do Egito Pessoa.

Processo nº 1371492016-1

PRIMEIRA CÂMARA DE JULGAMENTO

Recorrente: LOJAS RIACHUELO S.A

Recorrida: GERÊNCIA EXECUTIVA DE JULG. DE PROCESSOS FISCAIS
- GEJUP

Preparadora: CENTRO DE ATENDIMENTO AO CIDADÃO DA GR3 DA
SEFAZ - CAMPINA GRANDE

Autuante: MARCELO PIO DE SALES CHAVES

Relator: CONS.º LEONARDO DO EGITO PESSOA

PRELIMINAR DE NULIDADE - ACATADA EM PARTE. MULTA CONFISCATÓRIA - INCABÍVEL SUA ANÁLISE PELOS ÓRGÃOS JULGADORES. ICMS. FALTA DE RECOLHIMENTO DO IMPOSTO ESTADUAL EM VIRTUDE DE IRREGULARIDADES NO USO DO ECF. DESCRIÇÃO IMPRECISA DOS FATOS. VÍCIO FORMAL CONFIGURADO - NULIDADE. FALTA DE RECOLHIMENTO DO ICMS.



INDICAÇÃO DE OPERAÇÕES COMO NÃO TRIBUTADAS PELO ICMS. AUSÊNCIA DE DÉBITO FISCAL DO IMPOSTO. EXCLUSÃO DE MERCADORIAS SUJEITAS À SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA E/OU ISENTAS – DENÚNCIA NÃO COMPROVADA – REFORMADA A DECISÃO RECORRIDA – AUTO DE INFRAÇÃO IMPROCEDENTE – RECURSO VOLUNTÁRIO PROVIDO.

- A auditoria laborou dentro dos limites previstos na Lei nº 6.379/96. Nos termos do artigo 55 da Lei nº 10.094/13, não cabe aos órgãos julgadores a competência para declarar inconstitucionalidade.

- Constatou-se um equívoco cometido pela Fiscalização na descrição do fato gerador relativo à acusação de “Falta de recolhimento do imposto estadual em virtude de irregularidades no uso do ECF”, o qual inquinou de vício formal a denúncia e acarretou, por essa razão, a sua nulidade, nos termos do que estabelece o artigo 17, II, da Lei nº 10.094/13. Possibilidade de refazimento do feito fiscal, em observância ao que preceitua o artigo 18 do mesmo diploma legal.

- Incorre em descumprimento de obrigação tributária principal o contribuinte que indica, como substituição tributária, isentas ou 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 provas apresentadas pela recorrente confirmaram a regularidade das operações relacionadas pela auditoria, o que fez sucumbir integralmente o crédito tributário originalmente lançado. (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.

Caracterizada a nulidade dos lançamentos, restou prejudicada, por óbvio, a análise do mérito da segunda acusação.



Destarte, ocorrendo a nulidade formal da segunda acusação, faz-se mister a realização de novo lançamento pela fiscalização.

4. Da multa do artigo 82, V, “f”, da Lei n. 6.379/96

Não obstante o acerto da fiscalização, quanto aos valores lançados a título de penalidade por infração quando da lavratura do auto de infração, torna-se imperativo reduzirmos parte do montante da multa, 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 da prescrição contida no artigo 106, II, “c”, do Código Tributário Nacional, que assim dispõe:

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.

Destarte, por dever de ofício, insta consignar que a multa lançada no Auto de Infração, notadamente, atinente a primeira acusação (Falta de Lançamento de N.F de Aquisição nos livros próprios) fora aplicada multa no patamar de 100%, porém, como é sabido, recentemente a referida multa foi minorada para 75%, consoante acima mencionado em virtude da modificação legislativa.

Logo, o respectivo ajuste a título de minoração da multa deve ocorrer quanto a primeira acusação descrita na exordial que fora objeto de condenação pela



instância prima. Já no tocante a segunda acusação, em decorrência do reconhecimento da nulidade formal, por óbvio, sobre esta não deve incidir a penalidade.

Por fim, no tange a argumentação ou pedido constante na peça recursal de, eventualmente, ser determinado o abatimento dos valores pagos pela empresa recorrente a título de confissões de débitos firmadas e pagas em 2013 e em 2019, bem como seja abatido o valor dos créditos de ICMS das entradas as mercadorias, cujas saídas foram tributadas pelo auto de infração.

Neste particular, de igual modo, não possui razão a Recorrente, pois não há comprovação de que o objeto das supostas confissões esteja umbilicalmente ligado ao objeto das infrações contidas no lançamento em questão, ou seja, não há comprovação fidedigna de vinculação com o que se persegue nestes autos. Portanto, a Recorrente não se desincumbiu do ônus probatório que lhe pertence, razão pela qual é de se rechaçar este argumento recursal.

Diante de todo o exposto, o crédito tributário efetivamente devido pela recorrente passou a apresentar a seguinte configuração:

DESCRIÇÃO DA INFRAÇÃO	PERÍODO	AUTO DE INFRAÇÃO		VALOR CANCELADO		CRÉDITO TRIBUTÁRIO DEVIDO		
		ICMS (R\$)	MULTA (R\$) 100%	ICMS (R\$)	MULTA (R\$)	ICMS (R\$)	MULTA (R\$) 75%	CRÉDITO TRIBUTÁRIO DEVIDO (R\$)
0009 - FALTA DE LANÇAMENTO DE N.F DE AQUISIÇÃO NOS LIVROS PRÓPRIOS	mar/12	459,00	459,00	459,00	459,00	0,00	0,00	0,00
	ago/12	33,71	33,71	0,00	8,43	33,71	25,28	58,99
	set/12	884,00	884,00	884,00	884,00	0,00	0,00	0,00
	out/12	434,97	434,97	434,97	434,97	0,00	0,00	0,00
	nov/12	147,64	147,64	147,64	147,64	0,00	0,00	0,00
	fev/13	32,30	32,30	32,30	32,30	0,00	0,00	0,00
	set/13	267,31	267,31	267,31	267,31	0,00	0,00	0,00
	jan/14	572,31	572,31	572,31	572,31	0,00	0,00	0,00
	set/14	2.798,09	2.798,09	0,00	699,52	2.798,09	2.098,57	4.896,66
	out/14	1.522,24	1.522,24	0,00	380,56	1.522,24	1.141,68	2.663,92
	nov/14	1.808,56	1.808,56	0,00	452,14	1.808,56	1.356,42	3.164,98
	dez/14	3.064,98	3.064,98	0,00	766,25	3.064,98	2.298,74	5.363,72
0253 - FALTA DE RECOLHIMENTO DO IMPOSTO ESTADUAL EM VIRTUDE DE IRREGULARIDADE NO USO DO ECF	jul/12	5,09	5,09	5,09	5,09	0,00	0,00	0,00
	ago/13	10.638,47	10.638,47	10.638,47	10.638,47	0,00	0,00	0,00
	nov/13	9.822,31	9.822,31	9.822,31	9.822,31	0,00	0,00	0,00
	out/13	14.261,57	14.261,57	14.261,57	14.261,57	0,00	0,00	0,00
	nov/13	18.988,90	18.988,90	18.988,90	18.988,90	0,00	0,00	0,00
	dez/13	28.941,45	28.941,45	28.941,45	28.941,45	0,00	0,00	0,00



jan/14	15.745,88	15.745,88	15.745,88	15.745,88	0,00	0,00	0,00
fev/14	12.495,74	12.495,74	12.495,74	12.495,74	0,00	0,00	0,00
mar/14	12.904,89	12.904,89	12.904,89	12.904,89	0,00	0,00	0,00
abr/14	13.076,02	13.076,02	13.076,02	13.076,02	0,00	0,00	0,00
mai/14	19.986,53	19.986,53	19.986,53	19.986,53	0,00	0,00	0,00
jun/14	19.563,10	19.563,10	19.563,10	19.563,10	0,00	0,00	0,00
jul/14	23.574,70	23.574,70	23.574,70	23.574,70	0,00	0,00	0,00
agot/14	19.486,44	19.486,44	19.486,44	19.486,44	0,00	0,00	0,00
set/14	22.530,23	22.530,23	22.530,23	22.530,23	0,00	0,00	0,00
out/14	22.866,75	22.866,75	22.866,75	22.866,75	0,00	0,00	0,00
nov/14	38.092,50	38.092,50	38.092,50	38.092,50	0,00	0,00	0,00
dez/14	65.592,96	65.592,96	65.592,96	65.592,96	0,00	0,00	0,00
jan/15	24.198,70	24.198,70	24.198,70	24.198,70	0,00	0,00	0,00
fev/15	17.632,56	17.632,56	17.632,56	17.632,56	0,00	0,00	0,00
mar/15	18.710,62	18.710,62	18.710,62	18.710,62	0,00	0,00	0,00
abr/15	18.187,63	18.187,63	18.187,63	18.187,63	0,00	0,00	0,00
mai/15	26.861,07	26.861,07	26.861,07	26.861,07	0,00	0,00	0,00
jun/15	17.401,17	17.401,17	17.401,17	17.401,17	0,00	0,00	0,00
jul/15	11.894,06	11.894,06	11.894,06	11.894,06	0,00	0,00	0,00
agot/15	10.891,54	10.891,54	10.891,54	10.891,54	0,00	0,00	0,00
set/15	12.308,51	12.308,51	12.308,51	12.308,51	0,00	0,00	0,00
out/15	14.253,15	14.253,15	14.253,15	14.253,15	0,00	0,00	0,00
nov/15	15.884,39	15.884,39	15.884,39	15.884,39	0,00	0,00	0,00
dez/15	18.930,16	18.930,16	18.930,16	18.930,16	0,00	0,00	0,00
jan/16	13.508,00	13.508,00	13.508,00	13.508,00	0,00	0,00	0,00
fev/16	7.335,75	7.335,75	7.335,75	7.335,75	0,00	0,00	0,00
mar/16	8.490,76	8.490,76	8.490,76	8.490,76	0,00	0,00	0,00
abr/16	5.089,88	5.089,88	5.089,88	5.089,88	0,00	0,00	0,00
TOTAL	622.176,59	622.176,59	612.949,01	615.255,91	9.227,58	6.920,69	16.148,27

Com estes fundamentos,

VOTO pelo recebimento do recurso de Ofício por regular, bem como, do recurso Voluntário por regular e tempestivo, e, quanto ao mérito, pelo desprovimento de ambos, alterando, de ofício, a decisão singular para julgar parcialmente procedente o Auto de Infração de Estabelecimento 93300008.09.00002138/2017-37, lavrado em 31 de agosto de 2017, em face da empresa JS Tecidos LTDA, inscrição estadual nº 16.131.534-

Conselho de Recursos Fiscais - CRF

R. Gama e Melo, 21, Varadouro - CEP 58010-450 - João Pessoa/PB



8, declarando devido ao crédito tributário no valor total de **R\$16.148,27** (Dezesseis mil, cento e quarenta e oito reais e vinte e sete centavos), sendo **R\$ 9.227,58** (Nove mil, duzentos e vinte e sete reais e cinquenta e oito centavos) de ICMS, por infringência aos artigos 158, I e 160, I c/ fulcro no 646, todos do RICMS/PB e **R\$ 6.920,69** (Seis mil, novecentos e vinte reais e sessenta e nove centavos) de multas por infração, com fundamento no artigo 82, V, “f”, da Lei nº 6.379/96.

Ao tempo em que cancelo o valor de **R\$ 1.228.204,92** (Um milhão, duzentos e vinte e oito mil, duzentos e quatro reais e noventa e dois centavos), sendo **R\$ 612.949,01** (Seiscentos e doze mil, novecentos e quarenta e nove reais e um centavo) de ICMS e **R\$ 615.255,91** (Seiscentos e quinze mil, duzentos e cinquenta e cinco reais e noventa e um centavo) de multas por infração.

Outrossim, destaco a possibilidade de refazimento do feito fiscal em virtude dos vícios formais indicados, notadamente, no que diz respeito à segunda acusação, observando-se o lapso decadencial preconizado no art. 173 do CTN.

Intimações a cargo da repartição preparadora, na forma regulamentar.

Tribunal Pleno, sessão realizada por meio de videoconferência em 21 de Maio de 2024.

Venâncio Viana de Medeiros Neto
Conselheiro Relator