



PROCESSO Nº 2131702022-7 - e-processo nº 2022.000415280-5

ACÓRDÃO Nº 459/2024

SEGUNDA CÂMARA DE JULGAMENTO

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

1ª Recorrida: JAP METAIS COMÉRCIO E SERVIÇOS EIRELI

2ª Recorrente: JAP METAIS COMÉRCIO E SERVIÇOS EIRELI

2ª Recorrida: GERÊNCIA EXECUTIVA DE JULGAMENTOS 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 - MAMANGUAPE

Autuante: WANDERLINO VIEIRA FILHO

Relator: CONS.º PAULO EDUARDO DE FIGUEIREDO CHACON.

CRÉDITO INDEVIDO DO ATIVO IMOBILIZADO CIAP. INFRAÇÃO CARACTERIZADA. CRÉDITO EXTINTO PELO PAGAMENTO. CRÉDITO INDEVIDO. MERCADORIAS DESTINADAS AO USO E/OU CONSUMO DO ESTABELECIMENTO. INFRAÇÃO CARACTERIZADA. CRÉDITO EXTINTO PELO PAGAMENTO. CRÉDITO INDEVIDO. OPERAÇÕES NÃO TRIBUTADAS PELO ICMS. NULIDADE. CRÉDITO INDEVIDO (ICMS SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA). INFRAÇÃO PARCIALMENTE CARACTERIZADA. EXTINÇÃO PELO PAGAMENTO DOS VALORES CONSIDERADOS DEVIDOS. FALTA DE LANÇAMENTO DE NOTAS FISCAIS DE AQUISIÇÃO NOS LIVROS PRÓPRIOS. INFRAÇÃO CARACTERIZADA EM PARTE. OMISSÃO DE SAÍDAS DE MERCADORIAS TRIBUTÁVEIS. LEVANTAMENTO FINANCEIRO. INFRAÇÃO NÃO CARACTERIZADA. OMISSÃO DE VENDAS. OPERAÇÃO CARTÃO DE CRÉDITO E DÉBITO. INFRAÇÃO MANTIDA. EXTINÇÃO PELO PAGAMENTO. PASSIVO FICTÍCIO. NULIDADE. INFRAÇÃO AFASTADA. RETROATIVIDADE DA NORMA MAIS BENÉFICA. ALTERADA A DECISÃO RECORRIDA. AUTO DE INFRAÇÃO PARCIALMENTE PROCEDENTE - RECURSO DE OFÍCIO DESPROVIDO. RECURSO VOLUNTÁRIO PARCIALMENTE PROVIDO.



Constatada a falta de recolhimento do ICMS por apropriação indevida de créditos do Ativo Imobilizado (CIAP), tendo em vista o contribuinte ter deixado de prestar as informações obrigatórias através da escrituração do CIAP. Crédito quitado. O contribuinte incorreu na falta de recolhimento do imposto por ter se creditado do ICMS destacado em documento(s) fiscal(is) de aquisição de mercadorias destinadas ao uso e/ou consumo do estabelecimento. Crédito quitado. Crédito Indevido (Operações não tributadas pelo ICMS). Nulidade dos créditos tributários. Constatado o aproveitamento indevido de créditos de ICMS provenientes de documentos fiscais relativos a mercadorias sujeitas à substituição tributária, acarretando falta de recolhimento do imposto. Créditos quitados extintos pelo pagamento. Nulidade do lançamento referente as operações cujas mercadorias não estão sujeitas ao regime de substituição tributária, tendo em vista o erro material. O artigo 646 do RICMS/PB autoriza a presunção juris tantum da omissão de saídas pretéritas de mercadorias tributáveis, sem recolhimento do imposto, em decorrência da falta de lançamento de notas fiscais de aquisição nos livros próprios. Afastada a cobrança referente aos documentos fiscais cujas operações foram canceladas através da emissão de documentos fiscais de devolução/retorno e aqueles cuja natureza da operação não representa aquisição para a Autuada. As diferenças apuradas no confronto entre as informações prestadas pelas operadoras de cartão de crédito e débito e as saídas tributáveis, efetivamente, declaradas pela autuada, caracterizaram a omissão de saídas tributáveis derivadas de vendas realizadas através de cartão de crédito/débito, sem o recolhimento do imposto, conforme presunção legal. O contribuinte reconheceu a infração, procedendo ao pagamento. Levantamento financeiro. Ajustes realizados de acordo com a contabilidade da empresa. Infração não caracterizada. A ausência de documentos para fundamentar a infração de Passivo Fictício ensejou a nulidade dos créditos tributários lançados por vício material.

Vistos, relatados e discutidos os autos deste Processo, etc...

A C O R D A M à unanimidade e de acordo com o voto do relator, pelo recebimento do recurso de ofício, por regular, e do voluntário, por regular e tempestivo, e quanto ao mérito, pelo desprovimento do primeiro e parcial provimento do segundo, para alterar a decisão singular e julgar parcialmente procedente o Auto de Infração de Estabelecimento nº 93300008.09.00003705/2022-30, lavrado em 21 de outubro de 2022, contra a empresa JAP METAIS COMERCIO E SERVICOS EIRELI, inscrição estadual nº 16.147.251-6, declarando como devido o crédito tributário total de



R\$ 19.676,49 (dezenove mil, seiscentos e setenta e seis reais e quarenta e nove centavos), sendo R\$ 10.547,76 (dez mil, quinhentos e quarenta e sete reais e setenta e seis centavos) de ICMS, por infringência aos artigos Art. 78 do RICMS/PB e Arts. 1º, §3º, V, 2º e 3º, §5º, do Decreto nº 30.478/09; Art. 72, §1º, I; Art. 407; Art. 158, I, Art. 160, I, c/fulcro no Art. 646; Arts. 158, I, 160, I, c/c Art. 646, V, todos do RICMS/PB, aprov. pelo Dec. nº 18.930/97 e R\$ 9.128,73 (nove mil, cento e vinte e oito reais e setenta e três centavos), a título de multa por infração, com fulcro Art. 82, V, “h”, Art. 82, V, “f”, Art. 82, V, “a”, todos da Lei nº 6.379/96.

Cancelo o montante de R\$ 917.420,15 (novecentos e dezessete mil, quatrocentos e vinte reais e quinze centavos).

Registro a possibilidade de realização de um novo procedimento acusatório em função dos vícios indicados, aplicando-se, ao caso, o prazo constante no art. 173 do CTN.

Intimações a cargo da repartição preparadora, na forma regulamentar.

P.R.I.

Segunda Câmara de Julgamento, Sessão realizada por meio de videoconferência, em 04 de setembro de 2024.

PAULO EDUARDO DE FIGUEIREDO CHACON
Conselheiro

LEONILSON LINS DE LUCENA
Presidente

Participaram do presente julgamento os membros da Segunda Câmara de Julgamento, EDUARDO SILVEIRA FRADE, LINDEMBERG ROBERTO DE LIMA E RÔMULO TEOTÔNIO DE MELO ARAÚJO.

ELIPHAS NETO PALITOT TOSCANO
Assessor



PROCESSO Nº 2131702022-7 - e-processo nº 2022.000415280-5

SEGUNDA CÂMARA DE JULGAMENTO

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

1ª Recorrida: JAP METAIS COMÉRCIO E SERVIÇOS EIRELI

2ª Recorrente: JAP METAIS COMÉRCIO E SERVIÇOS EIRELI

2ª Recorrida: GERÊNCIA EXECUTIVA DE JULGAMENTOS 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 - MAMANGUAPE

Autuante: WANDERLINO VIEIRA FILHO

Relator: CONS.º PAULO EDUARDO DE FIGUEIREDO CHACON.

CRÉDITO INDEVIDO DO ATIVO IMOBILIZADO CIAP. INFRAÇÃO CARACTERIZADA. CRÉDITO EXTINTO PELO PAGAMENTO. CRÉDITO INDEVIDO. MERCADORIAS DESTINADAS AO USO E/OU CONSUMO DO ESTABELECIMENTO. INFRAÇÃO CARACTERIZADA. CRÉDITO EXTINTO PELO PAGAMENTO. CRÉDITO INDEVIDO. OPERAÇÕES NÃO TRIBUTADAS PELO ICMS. NULIDADE. CRÉDITO INDEVIDO (ICMS SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA). INFRAÇÃO PARCIALMENTE CARACTERIZADA. EXTINÇÃO PELO PAGAMENTO DOS VALORES CONSIDERADOS DEVIDOS. FALTA DE LANÇAMENTO DE NOTAS FISCAIS DE AQUISIÇÃO NOS LIVROS PRÓPRIOS. INFRAÇÃO CARACTERIZADA EM PARTE. OMISSÃO DE SAÍDAS DE MERCADORIAS TRIBUTÁVEIS. LEVANTAMENTO FINANCEIRO. INFRAÇÃO NÃO CARACTERIZADA. OMISSÃO DE VENDAS. OPERAÇÃO CARTÃO DE CRÉDITO E DÉBITO. INFRAÇÃO MANTIDA. EXTINÇÃO PELO PAGAMENTO. PASSIVO FICTÍCIO. NULIDADE. INFRAÇÃO AFASTADA. RETROATIVIDADE DA NORMA MAIS BENÉFICA. ALTERADA A DECISÃO RECORRIDA. AUTO DE INFRAÇÃO PARCIALMENTE PROCEDENTE - RECURSO DE OFÍCIO DESPROVIDO. RECURSO VOLUNTÁRIO PARCIALMENTE PROVIDO.

Constatada a falta de recolhimento do ICMS por apropriação indevida de créditos do Ativo Imobilizado (CIAP), tendo em vista o contribuinte ter deixado de prestar as informações obrigatórias através da escrituração do CIAP. Crédito quitado. O contribuinte incorreu na falta de recolhimento do imposto por ter se creditado



do ICMS destacado em documento(s) fiscal(is) de aquisição de mercadorias destinadas ao uso e/ou consumo do estabelecimento. Crédito quitado. Crédito Indevido (Operações não tributadas pelo ICMS). Nulidade dos créditos tributários. Constatado o aproveitamento indevido de créditos de ICMS provenientes de documentos fiscais relativos a mercadorias sujeitas à substituição tributária, acarretando falta de recolhimento do imposto. Créditos quitados extintos pelo pagamento. Nulidade do lançamento referente as operações cujas mercadorias não estão sujeitas ao regime de substituição tributária, tendo em vista o erro material. O artigo 646 do RICMS/PB autoriza a presunção juris tantum da omissão de saídas pretéritas de mercadorias tributáveis, sem recolhimento do imposto, em decorrência da falta de lançamento de notas fiscais de aquisição nos livros próprios. Afastada a cobrança referente aos documentos fiscais cujas operações foram canceladas através da emissão de documentos fiscais de devolução/retorno e aqueles cuja natureza da operação não representa aquisição para a Autuada. As diferenças apuradas no confronto entre as informações prestadas pelas operadoras de cartão de crédito e débito e as saídas tributáveis, efetivamente, declaradas pela autuada, caracterizaram a omissão de saídas tributáveis derivadas de vendas realizadas através de cartão de crédito/débito, sem o recolhimento do imposto, conforme presunção legal. O contribuinte reconheceu a infração, procedendo ao pagamento. Levantamento financeiro. Ajustes realizados de acordo com a contabilidade da empresa. Infração não caracterizada. A ausência de documentos para fundamentar a infração de Passivo Fictício ensejou a nulidade dos créditos tributários lançados por vício material.

RELATÓRIO

Em análise nesta Corte, os recursos de ofício e voluntário interpostos contra decisão monocrática que julgou parcialmente procedente o Auto de Infração nº 93300008.09.00003705/2022-30, lavrado em 21 de outubro de 2022, contra a empresa JAP METAIS COMERCIO E SERVICOS EIRELI, inscrição estadual nº 16.147.251-6, no qual constam as seguintes acusações, *ipsis litteris*:

0577 - CRÉDITO INDEVIDO (ATIVO IMOBILIZADO - CIAP) >> O contribuinte reduziu o recolhimento do ICMS por ter aproveitado crédito fiscal, concernente à aquisição de ativo immobilizado, sem observância das formalidades impostas pela legislação.

NOTA EXPLICATIVA: O CONTRIBUÍENTE CREDITOU-SE DE ICMS RELATIVOS AO ATIVO IMOBILIZADO, SEM ENTREGAR O LIVRO CIAP.

0194 - CRÉDITO INDEVIDO (MERC. DESTINADAS AO USO E/OU CONSUMO DO ESTABELECIMENTO) >> O contribuinte reduziu o



recolhimento do imposto estadual ao ter utilizado indevidamente crédito do ICMS destacado em documento fiscal, consignando mercadorias destinadas ao uso e/ou consumo do estabelecimento.

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.

NOTA EXPLICATIVA: -SITUAÇÃO 01 -O CONTRIBUÍENTE UTILIZOU CRÉDITO A MAIOR DO INVENTÁRIO 2019, ELABORADO POR OCASIÃO DA PASSAGEM DO REGIME DE APURAÇÃO "SIMPLES NACIONAL" PARA O REGIME DE APURAÇÃO "NORMAL". A DIFERENÇA FOI APRESENTADA PELO "RECLASSIFICADOR DE INVENTÁRIO", QUE IDENTIFICA AS MERCADORIAS COM "NCM" DE TRIBUTAÇÃO NORMAL (CONFORME DEMONSTRATIVO EM ANEXO).

SITUAÇÃO 02- O CONTRIBUÍENTE CREDITOU-SE DE ICMS SUCATA, RECOLHIDO ATRAVÉS DO CÓDIGO 1615. OPERAÇÕES TRIBUTADAS EXCLUSIVAMENTE EM OPERAÇÕES INTERESTADUAIS.

0060 - Crédito Indevido (ICMS Substituição Tributária) >> O contribuinte reduziu o recolhimento do imposto estadual ao utilizar indevidamente crédito fiscal do ICMS Substituição Tributária.

NOTA EXPLICATIVA: O CONTRIBUÍENTE CREDITOU-SE DE ICMS RELATIVOS A ENTRADAS DE MERCADORIAS SUJEITAS AO REGIME DE SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA. IDENTIFICADAS ATRAVÉS DO RECLASSIFICADOR DE ENTRADAS QUE VERIFICA OS "NCM" DAS MERCADORIAS COM SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA. (CONFORME RELATÓRIO EM ANEXO).

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

0021 - OMISSÃO DE SAÍDAS DE MERCADORIAS TRIBUTÁVEIS - LEVANTAMENTO FINANCEIRO >> O contribuinte suprimiu o recolhimento do imposto estadual por ter omitido saídas de mercadorias tributáveis, mediante constatação de que os pagamentos efetuados superaram as receitas auferidas, detectado por meio de Levantamento Financeiro.

0563 - OMISSÃO DE VENDAS-OPERAÇÃO CARTÃO DE CRÉDITO E DÉBITO >> O contribuinte suprimiu o recolhimento do imposto estadual por ter omitido saídas de mercadorias tributáveis sem o pagamento do imposto devido, em virtude de ter declarado suas vendas tributáveis em valores inferiores às informações fornecidas por instituições financeiras e administradoras de cartões de crédito e débito.

0005 - PASSIVO FICTÍCIO (obrigações pagas e não contabilizadas) >> O contribuinte suprimiu o pagamento do imposto estadual por ter efetuado pagamentos com recursos advindos de omissões de saídas pretéritas de mercadorias tributáveis, constatado mediante a manutenção, no Passivo, de obrigações já pagas e não contabilizadas.



Em decorrência deste fato, o agente fazendário lançou de ofício crédito tributário total de R\$ 937.096,64 (novecentos e trinta e sete mil, noventa e seis reais e sessenta e quatro centavos), sendo R\$ 468.548,32 (quatrocentos e sessenta e oito mil, quinhentos e quarenta e oito reais e trinta e dois centavos) de ICMS, por infringência ao Art. 78 do RICMS/PB e Arts. 1º, §3º, V, 2º e 3ª, §5º, do Decreto nº 30.478/09; Art. 72, §1º, I; Art. 82, I; Art. 407; Art. 158, I, Art. 160, I, c/fulcro no Art. 646; Art. 158, I, Art. 160, I, c/fulcro no Art. 646, parágrafo único; Arts. 158, I, 160, I, c/c Art. 646, V; Art. 158, I, Art. 160, I, c/fulcro no Art. 646, todos do RICMS/PB, aprov. pelo Dec. nº 18.930/97 e R\$ 468.548,32 (quatrocentos e sessenta e oito mil, quinhentos e quarenta e oito reais e trinta e dois centavos) de multa por infração arrimada no Art. 82, V, “h”, Art. 82, V, “f”, Art. 82, V, “a”, todos da Lei nº 6.379/96.

Após cientificada em 26/10/2022, a autuada apresentou impugnação tempestiva contra o lançamento do crédito tributário consignado no Auto de Infração em análise, por meio da qual afirma, em síntese que:

- a) A Fiscalização desconsiderou diversos documentos e explicações apresentadas pela impugnante no período fiscalizado, circunstância que implicou em lançamento por presunção, sem qualquer indício que se aproximasse da realidade da empresa, quando tinha todos os elementos possíveis para fazê-lo, pois foram juntados, pelo próprio fiscal, o balanço contábil e DRE referente ao ano de 2019, do que se depreende perfeitamente possível que seja afastado o lançamento por arbitramento;
- b) O levantamento financeiro somente pode ser utilizado quando a empresa não tiver contabilidade ou se for imprestável, nos termos do art. 148 do Código Tributário Nacional e 643 do RICMS/PB, o que não é o caso dos autos, pois a empresa possui escrituração registrada na Junta Comercial, devendo ser afastado o lançamento feito por arbitramento, na forma do art. 646 do RICMS/PB;
- c) Apenas se a empresa não tivesse escritura fiscal e contábil devidamente registrada na Junta Comercial, nessa hipótese, se não contar com livro Caixa, é que seria realizado o procedimento de arbitramento, através do levantamento financeiro;
- d) O fiscal autuante realizou o levantamento financeiro, por entender, equivocadamente, que o contribuinte não teria escrita contábil, pelo que deve ser declarado nulo o lançamento;
- e) No levantamento financeiro, o auditor não considerou os valores a receber constantes do balanço patrimonial, na coluna de saldo anterior do ano de 2018 da conta clientes, onde consta o saldo de R\$ 661.172,60, tendo a empresa um montante a ser recebido durante o ano de 2019, conforme demonstrado e anexado ao auto de infração;
- f) Consta o valor de R\$ 300.000,00 como despesa, sendo que o empréstimo concedido à empresa Escolha Sobras Industriais Comercio e Serviços Ltda foi quitado no mesmo ano, devendo ser retirado da



- coluna “despesas”, uma vez que o montante foi todo recebido no mesmo ano, conforme comprovantes em anexo;
- g) No levantamento financeiro constam obrigações do ano de 2019 a serem pagas em 2020, a exemplo das contas de salários, pró-labore, INSS, FGTS, Simples Nacional (DAS) e IRRF, todas com saldos a pagar que só foram adimplidas em 2020, totalizando um valor de R\$ 175.887,02, não devendo constar na coluna de despesas no demonstrativo;
 - h) O autuante não acostou qualquer documento para indicar quais seriam as “outras despesas não registradas no livro de entradas” no montante de R\$ 1.966.287,94, impossibilitando o efetivo contraditório pela Autuada;
 - i) O autuante não anexou aos autos todo o escopo probatório que consubstancia a infração, inviabilizando o exercício da ampla defesa e do contraditório, tornando certa a realização do lançamento por presunção, devendo ser anulado o lançamento por falta de provas;
 - j) A empresa teve um aumento de capital social no valor de R\$ 500.000,00, sendo R\$ 201.000,00 pagos no ano de 2019, o que não foi levado em consideração pelo autuante, ensejando que o levantamento financeiro merece diversos ajustes;
 - k) Não sendo acolhido o argumento de nulidade do lançamento realizado por presunção, tendo em vista que a empresa tem contabilidade regular, solicita-se a realização de diligência, a fim de que se proceda aos necessários ajustes no levantamento realizado pelo fiscal;
 - l) O dispositivo indicado no enquadramento legal do auto de infração está incompleto, o que revela um vício de forma insanável, em relação ao passivo fictício;
 - m) O autuante não informou quais seriam as obrigações já pagas e não contabilizadas, impedindo o efetivo exercício do direito de defesa;
 - n) No tocante ao crédito indevido relativo às aquisições de bens para o ativo fixo sem o devido lançamento no Livro de Controle de Crédito de ICMS do Ativo Permanente, para o fato de inexistir lançamento no referido livro, houve apenas a violação de obrigação acessória, na medida em que há outras formas de comprovar o montante do crédito;
 - o) Para a infração de crédito indevido em decorrência do estoque final do ano de 2019, na ocasião da mudança de regime de tributação, não foi acostado nenhum levantamento feito pelo autuante, citando-se apenas que a infração foi baseada em uma análise de reclassificador do inventário, de modo que a infração deve ser anulada, pois o ônus da prova deve recair sobre quem acusa;
 - p) Quanto a uso de créditos provenientes do ICMS antecipado Sucata, no montante levantado pelo autuante, consta recolhimento de ICMS



Normal Fronteira, sobre o qual a legislação estadual permite o uso de créditos quando recolhidos nos prazos legais;

- q) Para a infração de falta de lançamento de notas fiscais, nenhuma das notas está relacionada a operações com incidência do ICMS, não se tratando de aquisições de mercadorias, cabendo apenas a penalidade por descumprimento de obrigação acessória, conforme auto de infração nº 93300008.09.00003704/2022-95, já quitado pela autuada;
- r) No tocante ao crédito indevido de ICMS-Substituição tributária, parte dos lançamentos foram acatados pelo contribuinte, com recolhimento de alguns lançamentos, sendo os dos meses de Fevereiro/2020, no valor de R\$ 503,50, maio/2020, no valor de R\$ 24,74, Outubro/2020 no valor de R\$ 204,33, Novembro/2020 no valor de R\$ 389,60, Dezembro/2020 no valor de R\$ 21,18. No mês de Junho/2020 houve uso de crédito de ICMS na aquisição de sucatas, sendo que esse valor entrou na conta razão de ICMS, porém não teve repercussão no valor a ser recolhido pela empresa, como demonstra a planilha com a apuração do ICMS da autuada, onde a mesma mercadoria adquirida nessa operação do crédito do imposto foi vendida alguns dias após a compra e a mesma não teria incidência de ICMS, sendo que a empresa fez o pagamento indevido desse valor na operação de venda, ficando esse crédito encerrado mediante o débito na operação de venda, cabendo à autuada o direito de pedir restituição do valor pago indevido referente ao percentual da Margem do valor agregado (MVA), tendo solicitado e sido concedido, conforme documento anexo, a restituição do montante referente ao MVA do produto.

Ato contínuo, os autos foram conclusos e remetidos à Gerência Executiva de Julgamento de Processos Fiscais, oportunidade na qual foram distribuídos à julgadora fiscal Rosely Tavares de Arruda, que decidiu pela parcial procedência da exigência fiscal.

Em observância ao que determina o artigo 80 da Lei nº 10.094/13, a julgadora fiscal recorreu de sua decisão a esta instância *ad quem*.

Após tomar ciência da decisão singular por meio de DTE, em 17/07/2023, o sujeito passivo apresentou recurso voluntário, por meio do qual suscitou:

- a) Em relação à acusação Crédito Indevido (Ativo Imobilizado- CIAP), do período levantado de janeiro a dezembro/2020, a autuada reconhece o crédito tributário e fará a sua quitação junto com a entrada deste recurso;
- b) No que se refere ao Crédito Indevido (ICMS Substituição Tributária), apurado na sentença recebida, referente ao ano de 2020, foi reconhecida a nulidade parcial da acusação. Entretanto, a parte remanescente não traduz a realidade dos fatos, visto que, toda a mercadoria constante na nota fiscal de nº 303, se trata de sucata adquirida pela autuada. Diante disso, podemos trazer aos fatos, que o órgão julgador acatou várias notas fiscais de aquisição de sucata e não



- considerou a NF de nº 303, ficando assim a autuante prejudicada perante a decisão.
- c) No item levantado pela fiscalização e assim confirmado pela GEJUP em sua sentença, o crédito tomado de forma indevida, referente às aquisições de mercadorias para uso e consumo, que resultou no valor de R\$ 28,80 (vinte e oito e oitenta centavos), sendo acrescido de 100%, resultando, assim, o valor de R\$ 57,60 (cinquenta e sete reais e sessenta centavos). A autuada reconhece o crédito tributário e fará a quitação junto com a entrada deste recurso.
- d) é importante constar que foi considerado no item levantado pela fiscalização relativo a Crédito Indevido (operações não tributadas pelo ICMS), que a ausência de documentação que demonstrasse a infração, não só gera cerceamento de defesa ao contribuinte, como impede a verificação da regularidade do procedimento fiscal e a certeza e liquidez dos créditos tributários, prejudicando a sua materialidade. Desta forma, foi afastada a cobrança de ICMS lançada no período de janeiro/2020, no valor de R\$ 74.717,57 (setenta e quatro mil, setecentos e dezessete reais e cinquenta e sete centavos), sendo aplicada a multa de 100%.
- e) No mesmo sentido, foi levantado entre o período de fevereiro a novembro/2020, sobre a mesma infração, concluindo assim pelo devido órgão julgador que seria devido ao crédito tributário no montante de R\$ 27.123,29 (vinte e sete mil, cento e vinte e três reais e vinte e nove centavos, sendo acrescido de multa de 100%, totalizando assim o valor de R\$ 54.246,58 (cinquenta e quatro mil, duzentos e quarenta e seis reais e cinquenta e oito centavos). Sendo que, no mês de Junho de 2020 houve uso de crédito de ICMS na aquisição de sucatas, sendo que esse valor entrou na conta razão de ICMS, porém não houve repercussão no valor a ser recolhido pela empresa, como demonstra a planilha com a apuração do ICMS da autuada e também acostado aos autos na impugnação.
- f) cabe reforçar que a mesma mercadoria adquirida nessa operação do crédito do imposto foi vendida alguns dias após a compra e a operação não teria incidência de ICMS, sendo que a empresa fez o pagamento indevido desse valor na operação de venda, ficando assim esse crédito encerrado mediante o débito na operação de venda.
- g) Cabendo ainda à autuada o direito de pedir restituição do valor pago indevido referente ao percentual da Margem do valor agregado (MVA). Tendo assim, solicitado e concedido (Processo nº e2021.000007550-0), conforme documento acostado na impugnação, a restituição do montante referente ao MVA do produto.
- h) não se pode desconsiderar o argumento usado na impugnação que o aproveitamento do crédito em nada mudou o recolhimento do imposto naquele mês, visto que a autuada detinha de créditos de ICMS a serem



compensados em meses posteriores, alterando assim apenas o valor do crédito a compensar do referido imposto.

- i) em relação à infração de Falta de Lançamentos de NF de aquisições nos livros próprios, restou apontado em sentença pelo órgão julgador, que concluiu pela parcialidade da infração, procedendo-se aos devidos ajustes, com a exclusão do crédito lançado para os documentos fiscais, do período de janeiro a fevereiro/2020, cujas alegações apresentadas pela defesa foram acatadas, mantendo-se para os demais documentos fiscais denunciados que a autuada não apresentou justificativas ou provas capazes de desconstituir a autuação, resultando assim no crédito tributário no montante de R\$ 5.676,12 (cinco mil, seiscentos e setenta e seis reais e doze centavos), acrescido da aplicação de multa de 100%, totalizando o valor de R\$ 11.352,24 (onze mil, trezentos e cinquenta e dois reais e vinte e quatro centavos). Foram acostados aos autos os documentos comprobatórios sobre a natureza da operação que resultou na cobrança do imposto, conforme já discutido na impugnação, dito isto, cabe aqui dizer que em matéria de direito tributário, as presunções não podem servir de base a lançamento fiscal. É o que se extrai dos artigos 108, § 1º, c/c 142, do Código Tributário Nacional, bem como dos princípios da legalidade e tipicidade cerrada da tributação, consagrados pela Constituição Federal, em seus artigos 5º, inciso II e 150, inciso I.
- j) Sobre a infração em relação à possível omissão de saídas de mercadorias tributáveis – Levantamento Financeiro, é válido citar que na impugnação foram suscitados vários pontos importantes que ensejaram na não concordância do levantamento financeiro feito pela fiscalização.
- k) vale ressaltar que a devida comprovação se faz pela análise contábil do Balanço Patrimonial, instrumento esse entregue à fiscalização, que não considerou ou não analisou, consoante as páginas 47 a 52 da peça inicial. De forma clara, ao interpretar que a conta de clientes a receber no início do ano de 2019 vem com saldo de R\$ 661.172,60 (seiscentos e sessenta e um mil, cento e setenta e dois reais e sessenta centavos), ficando comprovado pelo volume de movimentação da conta do Ativo de numeração analítica 11201.0003, observada a sistemática de débito e crédito, assim finalizando o ano de 2019 com o saldo de R\$ 62.949,32 (sessenta e dois mil, novecentos e quarenta e nove reais e trinta e dois centavos). Dito isto, faz se entender que o volume de recebimentos da empresa referente à conta clientes, demonstrado na coluna de credito, é proporcional aos valores que foram movimentados como recebimento no referido ano. Com isso, consolida-se o que foi pontuado na impugnação apresentada.
- l) Na impugnação anteriormente feita, não há discordância de que os valores de despesas no montante de R\$ 175.887,02 (cento e setenta e cinco mil, oitocentos e oitenta e sete reais e dois centavos), não sejam



referentes ao ano de 2019, o que se quis demonstrar na impugnação, é que o valor seria pago no ano de 2020, sendo esses discriminados no Balanço Patrimonial da empresa, no grupo do Passivo, confirmando obrigação da empresa sobre tais valores na competência seguinte.

- m) Sobre o levantamento financeiro, na impugnação foi suscitado que o fiscal autuante não explicou, nem muito menos acostou qualquer documento a indicar quais seriam as “outras despesas não registradas no livro de entradas”, no montante de R\$ 1.966.287,94 (um milhão novecentos e sessenta e seis mil duzentos e oitenta e sete reais e noventa e quatro centavos), a impossibilitar o efetivo contraditório pela parte Impugnante.
- n) A autuada ratifica o argumento de que o fiscal autuante não anexou aos autos todo o escopo probatório que consubstancia a acusação, de modo a delinear a base de informações que serviu de esteio para lavratura do auto de infração em desfavor da parte Impugnante, o que, repita-se, inviabiliza o exercício da ampla defesa e do contraditório, de maneira que, ainda que se tome como certa a realização do lançamento por presunção, fato é que deve ser anulado, por falta de provas ou, no mínimo, reajustado, tendo em vista que o que foi acostado aos autos não se confirma as informações demonstradas no levantamento financeiro.
- o) Confirmando o entendimento de que a autoridade autuante não acostou na peça acusatória documentos que pudessem corroborar tal alegação, não se pode encontrar em todo escopo processual a memória de cálculo ou papel de trabalho que possa confirmar os valores mensais das citadas “Outras Despesas”, visto que se encontra acostado apenas o Balanço Patrimonial da empresa, no qual este demonstra as despesas de forma anual e não mensal, impossibilitando assim qualquer possibilidade de defesa sobre as despesas informadas na coluna de “outras despesas”.
- p) o crédito tomado de forma indevida, referente à Omissão de Vendas-Operação Cartão de Crédito e Débito, que resultou no valor de R\$ 1.612,15 (hum mil, seiscentos e doze reais e quinze centavos), sendo acrescido multa de 100%, totalizando assim o valor de R\$ 3.224,30 (três mil, duzentos e vinte e quatro reais e trinta centavos), não se pode firmar tal entendimento usado pela fiscalização e pelo órgão julgador, visto que, o próprio sistema da SEFAZ-PB, relatório emitido através do ATF, demonstra que a venda de cartão/débito em nenhum mês do ano de 2020 vendas superou o seu faturamento.

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

É o relatório.



VOTO

Trata-se de Auto de Infração que visa a exigir, da empresa JAP METAIS COMERCIO E SERVICOS EIRELI, crédito tributário no valor total de R\$ 937.096,64 (novecentos e trinta e sete mil, noventa e seis reais e sessenta e quatro centavos) decorrente das acusações supra indicadas, em relação aos exercícios de 2019 e 2020.

Inicialmente, deve ser registrado que o contribuinte efetuou o pagamento de parte do crédito tributário, conforme consulta realizada no Sistema Administração Tributária e Financeira - ATF da Secretaria de Estado da Fazenda, ensejando, dessa forma, nos termos do art. 156, I do CTN, a extinção da obrigação e, conseqüentemente, a desnecessidade de avaliação pela instância administrativa em relação aos seguintes lançamentos que não foram objeto do efeito devolutivo do recurso de ofício:

- a) Crédito indevido (Ativo Imobilizado – CIAP);
- b) Crédito indevido (ICMS Substituição Tributária) - Períodos 02/2020, 05/2020, 10/2020, 11/2020 e 12/2020;
- c) Crédito Indevido (Merc. Destinadas ao uso e/ou consumo do estabelecimento);
- d) Operação Cartão de Crédito.

Quanto ao pedido de perícia/diligência, a legislação mantém em vigor dispositivo que prevê a realização de diligência para esclarecimentos porventura necessários, conforme disciplinado no art. 59 e parágrafos, da Lei nº 10.094/2013.

No caso vertente, concluímos pela desnecessidade de se recorrer a este procedimento para elucidação da matéria suscitada. Conforme restará demonstrado quando da análise do mérito, os elementos carreados aos autos são suficientes para formar o convencimento desta relatoria, tornando prescindível a realização de diligência fiscal para o deslinde da lide.

Portanto, tendo em vista a desnecessidade de solução da demanda via diligência fiscal, rejeito o pedido formulado pela defesa, vez que ausente o requisito estabelecido no artigo 61 da Lei nº 10.094/13¹.

Considerando a interposição do recurso de ofício e voluntário e a diversidade de acusações, a análise da matéria será efetuada de modo segmentado.

Crédito indevido (ICMS Substituição Tributária) – Período 06/2020.

Nesta acusação, a fiscalização denunciou o contribuinte, por utilização indevida de crédito fiscal relativo às entradas dos produtos (Carçaça Transformador – NCM 85042200 e Transformador Trifásico – NCM 85042200) sujeitas ao ICMS Substituição Tributária, conforme demonstrativo (fl. 24 a 26), em infringência ao art. 407 do RICMS/PB, abaixo transcrito:

¹Art. 61. Para os efeitos desta Lei, entende-se por diligência a realização de ato por ordem da autoridade competente para que se cumpra uma exigência processual ou qualquer outra providência que vise à elucidação da matéria suscitada. (g. n.)



Art. 407. O imposto recolhido por substituição tributária, salvo exceções expressas, não se constituirá em crédito fiscal do contribuinte adquirente, sendo vedado o seu aproveitamento.

Na primeira instância, a julgadora monocrática reconheceu a nulidade parcial do lançamento sob o seguinte fundamento:

No período autuado de Junho/2020, há indicação de operações de venda para a empresa autuada com mercadorias, conforme descrição do produto, referente à Carcaça Transformador, NCM 85042200, como preço de venda por produto no valor de R\$ 11.428,60. Embora o NCM possa indicar se tratar de um produto sujeito à substituição tributária, entendo que para classificar uma mercadoria como substituição tributária, além de se considerar o NCM indicado no documento fiscal, é preciso considerar a descrição e as possíveis características do produto.

Apesar de as mercadorias classificadas no NCM 85042200 estarem sujeitas à substituição tributária, a descrição do produto e valor constante na nota fiscal enseja o entendimento de que o produto não se trata de Transformador, este sim sujeito à substituição tributária.

(...)

Assim, quanto às operações acima, o crédito apropriado indevidamente não está relacionado ao crédito indevido em decorrência de mercadorias sujeitas à substituição tributárias, mas se refere à creditamento indevido por se tratar de sucata adquirida pela Autuada, cuja saída posterior está sujeita ao diferimento (saídas posteriores não tributadas), o que enseja que a infração denunciada nos autos não se coaduna com os fatos infringentes, ou seja, ao creditamento indevido do imposto referente as operações acima demonstradas, que não se tratam de mercadorias sujeitas à substituição tributária, mas de sucata cuja entrada para a Autuada goza de diferimento, nos termos dos arts. 481 a 483 do RICMS/PB.

Vislumbra-se que a Fiscalização procedeu em erro de natureza material, pois no caso dos autos, houve um erro no critério da regra-matriz de incidência tributária, ao entender e analisar as operações como sujeitas à substituição tributária, não havendo como tratar o erro como vício de natureza formal, principalmente se o saneamento da nulidade exigir alteração do conteúdo do novo lançamento, tratando-se de uma nova verificação integral do conteúdo do lançamento.

Portanto, o vício ora constatado se trata de erro na identificação substancial, em que houve erro de direito já que decorre de equívoco, por parte da Fiscalização, quanto aos critérios e conceitos jurídicos que fundamentaram a prática do ato.

Dessa forma, permaneceu hígido o lançamento relativo ao documento fiscal nº 303, que trata de operação de doação da Enel Green Power Cristal Eólica S/A para a recorrente, com os seguintes produtos:

COD. PROD.	DESCRIÇÃO PRODUTO/SERVIÇO	NCM/SH	CST	CFOP	UNIDADE	QUANTIDADE	V. UNITARIO	V.TOTAL	BC ICMS	V. ICMS	V. IPI	ALIQ ICMS	ALIQ IPI
1	TRANSFORMADOR TRIFÁSICO DE 2.5MVA 690V/34,5KV CONTRAFO SÉRIE 37100136	85042200	000	6910	PC	1,00	48.652,76	48.652,76	48.652,76	5.838,33		12,00	
1	TRANSFORMADOR TRIFÁSICO DE 2.5MVA 690V/34,5KV CONTRAFO SÉRIE 37100133	85042200	000	6910	PC	1,00	48.652,76	48.652,76	48.652,76	5.838,33		12,00	
1	TRANSFORMADOR TRIFÁSICO DE 2.5MVA 690V/34,5KV CONTRAFO SÉRIE 37100125	85042200	000	6910	PC	1,00	48.652,76	48.652,76	48.652,76	5.838,33		12,00	
1	TRANSFORMADOR TRIFÁSICO DE 2.5MVA 690V/34,5KV CONTRAFO SÉRIE 37100132	85042200	000	6910	PC	1,00	48.652,76	48.652,76	48.652,76	5.838,33		12,00	



Entretanto, a operação representada pelo documento fiscal nº 303 foi anulada por meio da nota fiscal nº 7571 (25-2006-07.656.704/0001-66-55-001-000.007.571-112.177.744-9), onde restou caracterizada a devolução da doação, motivo pelo qual, também deve ser reconhecida a nulidade do lançamento, pois a descrição da infração não é adequada ao caso em questão, por não se tratar de utilização indevida de crédito fiscal decorrente de produtos sujeitos à substituição tributária.

Crédito indevido (operações não tributadas pelo ICMS)

Nesta acusação, a fiscalização denunciou o contribuinte, por utilização indevida de crédito fiscal relativo a duas situações: a primeira, que trata do crédito a maior do inventário 2019, elaborado em virtude da alteração do regime de apuração; e a segunda decorrente do uso do crédito do ICMS sucata, em infringência ao art. 82, I, do RICMS/PB, abaixo transcrito:

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;

Na primeira instância, a julgadora monocrática reconheceu a nulidade parcial do lançamento sob o seguinte fundamento:

Não constam nos autos o demonstrativo que fundamenta a primeira situação relatada em nota explicativa, que seria a de creditamento indevido em decorrência da utilização de crédito a maior do inventário de 2019, elaborado por ocasião da passagem do regime de apuração "simples nacional" para o regime de apuração "normal", como relata a Fiscalização. Desta forma, os créditos tributários lançados referentes ao período autuado de janeiro de 2020 devem ser afastados em decorrência de vício material, já que não se verificou, inclusive, como alegado pela Autuada, demonstrativo que fundamente e dê materialidade à infração.

A falta de demonstrativos analíticos impede a verificação da irregularidade que redundou no descumprimento da obrigação principal.

O auto de infração deve ser instruído com todas as provas, declarações, e demais elementos indispensáveis a comprovação do ilícito, logo o auto de infração, juntamente com todos os seus relatórios e elementos extrínsecos constitui o instrumento de constituição de crédito tributário.

Considerando a natureza da infração, configura-se necessária a indicação específica das operações, das mercadorias e da tributação utilizada na apuração do crédito tributário, para que seja estabelecido um vínculo caracterizador da irregularidade e permita a verificação da materialidade da infração indicada no auto de infração.

A ausência de documentação que demonstre a infração, não só gera cerceamento de defesa ao contribuinte, como impede a verificação da regularidade do procedimento fiscal e a certeza e liquidez dos créditos tributários, prejudicando a sua materialidade.

(...)

Em relação à segunda situação que ensejou a infração de crédito indevido, teria ocorrido o aproveitamento indevidamente do ICMS sucata recolhido através do código 1615, consoante relatado pela Fiscalização.



Compulsando a planilha que fundamenta a infração, fls. 29, consta recolhimento e aproveitamento de crédito referente à ICMS Fronteira que corresponde ao DAR 3020259590, ...

Como se trata de ICMS Normal Fronteira, o fato infringente não se coaduna com a infração posta na inicial e disposta em nota explicativa, devendo ser excluído o crédito tributário lançado, por erro na natureza da infração, no valor de R\$ 128,52 (ICMS) e R\$ 128,52 referente à multa por infração (no período autuado de julho/2020).

Vislumbra-se que a Fiscalização procedeu em erro de natureza material, pois no caso dos autos, houve um erro no critério da regra-matriz de incidência tributária, ao entender e analisar as operações como créditos indevidos de código 1615, não havendo como tratar o erro como vício de natureza formal, principalmente se o saneamento da nulidade exigir alteração do conteúdo no novo lançamento, tratando-se de uma nova verificação integral do conteúdo do lançamento.

De fato, a inexistência da planilha analítica para permitir a identificação da materialidade da infração, em relação ao crédito a maior do inventário de 2019, ocasiona a violação ao direito de defesa do contribuinte, não merecendo reparos a decisão singular.

Ademais, a instância prima apontou que também restou caracterizado o erro em relação ao crédito do ICMS Fronteira, uma vez que a descrição da infração trata do aproveitamento indevido do ICMS sucata.

Com relação ao crédito remanescente, a instância prima assim se manifestou:

Para fundamentar a infração, verifica-se que a Fiscalização juntou aos autos o documento às fls. 29, em que consta o demonstrativo de créditos indevidos utilizados no ajuste da apuração do contribuinte.

A Autuada defende que foi utilizado o crédito de ICMS-antecipado na venda de sucata em operação interestadual, que seria permitido pela legislação. Analisando a planilha que fundamenta infração, verifica-se que a Autuada utilizou indevidamente crédito pelas entradas não tributadas referente ao ICMS recolhido através do código 1615, quando da venda de sucatas para outros Estado, tendo utilizado os valores recolhidos como créditos em sua apuração, ensejando infringência ao RICMS/PB, em seu art. 82, I, abaixo transcrito:

(...)

Como se sabe, o imposto, relativo às saídas de sucatas, fica diferido para o momento em que ocorrer a entrada no estabelecimento industrial ou saída com destino a outras unidades da Federação, na forma estabelecida nos artigos 481 a 483, do RICMS/PB, ...

(...)

Sobre o assunto não há muito que vergastar, estando claro que o recolhimento do imposto referente às saídas de sucatas fica diferido para o momento da entrada da mercadoria no estabelecimento industrial ou quando da saída com destino a outras unidades da Federação.

Como a Autuada promoveu saída com destino a outras unidades da Federação teve que proceder ao recolhimento antecipado do imposto cobrado nas etapas anteriores, tendo em vista a obrigação de recolher o ICMS devido na operação antecedente nos prazos estabelecidos na legislação, entretanto, não lhe sendo permitido o direito ao crédito referente as entradas das mercadorias, em face da sistemática do diferimento a que as mercadorias estão sujeitas.

Se na operação anterior não houve recolhimento do ICMS, não sendo a entrada da mercadoria tributada, em decorrência do diferimento, não há créditos a



compensar como procedeu a Autuada em sua apuração, conforme denunciado nos autos.

Por sua vez, o recorrente sustenta a improcedência do lançamento com base nos seguintes argumentos:

No mesmo sentido, foi levantado entre o período de fevereiro a novembro/2020, sobre a mesma infração, concluindo assim pelo devido órgão julgador que seria devido ao crédito tributário no montante de R\$ 27.123,29 (vinte e sete mil, cento e vinte e três reais e vinte e nove centavos, sendo acrescido de multa de 100%, totalizando assim o valor de R\$ 54.246,58 (cinquenta e quatro mil, duzentos e quarenta e seis reais e cinquenta e oito centavos). Sendo que, no mês de Junho de 2020 houve uso de crédito de ICMS na aquisição de sucatas, sendo que esse valor entrou na conta razão de ICMS, porém não houve repercussão no valor a ser recolhido pela empresa, como demonstra a planilha com a apuração do ICMS da autuada e também acostado aos autos na impugnação.

(...)

Dito isso, cabe reforçar que a mesma mercadoria adquirida nessa operação do crédito do imposto foi vendida alguns dias após a compra e a operação não teria incidência de ICMS, sendo que a empresa fez o pagamento indevido desse valor na operação de venda, ficando assim esse crédito encerrado mediante o débito na operação de venda.

Cabendo ainda à autuada o direito de pedir restituição do valor pago indevido referente ao percentual da Margem do valor agregado (MVA). Tendo assim, solicitado e concedido, conforme documento acostado na impugnação, a restituição do montante referente ao MVA do produto, conforme decisão abaixo:

(...)

Destarte, não se pode desconsiderar o argumento usado na impugnação que o aproveitamento do crédito em nada mudou o recolhimento do imposto naquele mês, visto que a autuada detinha de créditos de ICMS a serem compensados em meses posteriores, alterando assim apenas o valor do crédito a compensar do referido imposto. Ante o exposto, pode se confirmar a alegação do referido valor disponível a título de crédito de ICMS.

Pois bem, com a devida vênia ao entendimento da julgadora singular, entendo que deve ser reconhecida a nulidade por vício de forma em relação ao segundo fato narrado na nota explicativa, uma vez que a descrição da infração não se coaduna com os fatos elencados pela fiscalização.

Explico. Ao indicar no campo “descrição da infração” o código de preenchimento nº 0323, o agente fiscal delimitou a matéria tributável da seguinte forma:

CRÉDITO INDEVIDO (OPERACÕES 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. (grifos acrescidos)

No intuito de complementar a descrição da infração, houve o preenchimento do campo “nota explicativa” com o seguinte teor: “02 – O CONTRIBUINTE CREDITOU-SE DE ICMS SUCATA, RECOLHIDO ATRAVÉS DO CÓDIGO 1615. **OBRIGAÇÕES TRIBUTADAS** EXCLUSIVAMENTE EM OPERAÇÕES INTERESTADUAIS”.



Pois bem, considerando que nas operações realizadas com sucata, nas quais ocorra a saída com destino a outras unidades da Federação, há tributação suportada pelo estabelecimento remetente, resta configurado um conflito entre o fato descrito (não tributado) e a redação contida na nota explicativa (tributada).

E a relação que buscou ser alcançada pela fiscalização diz respeito exatamente à situação a prevista no inciso II do art. 481 do RICMS/PB, conforme o levantamento fiscal anexado às fls. 29 dos autos, onde é possível verificar que houve indicação de documentos fiscais que tratam de operações de saídas de sucatas interestaduais, sujeitas à tributação do ICMS, conforme excerto abaixo:

EMPRESA : JAP METAIS COMERCIO E SERVIÇOS EIRELI
I.E.: 16.147.251-6

CRÉDITOS INDEVIDOS DE 1615 NOS AJUSTES DA APURAÇÃO

MÊS	Código de ajuste	Descrição do ajuste	Valor do ajuste
fev/20	PB020013	Antecipado recolhido - Valor de Crédito para ajuste do ICMS PB - ICMS RECOLHIDO ANTECIPADO REFERENTE A NFe 7524. DAR: 3019545857	468,00
fev/20	PB020013	Antecipado recolhido - Valor de Crédito para ajuste do ICMS PB - ICMS RECOLHIDO ANTECIPADO REF. NFe 7527. DAR: 3019577093	4.400,82
			4.868,82

Como exemplo, destacamos o documento fiscal 7524, com chave de acesso: 25-2002-07.656.704/0001-66-55-001-000.007.524-110.120.458-9, que indica uma operação de sucata de ferro – lataria, destinada ao Estado de Alagoas, com destaque do ICMS com alíquota de 12%, cujo pagamento da exação foi realizada por meio do DAR nº 3019545857.

No âmbito do Estado da Paraíba, a Lei nº 10.094/13, que dispõe sobre o Processo Administrativo Tributário, em seu artigo 41, relaciona os requisitos do Auto de Infração e da Representação Fiscal, os quais devem ser cumpridos, sob pena de nulidade do ato administrativo:

Art. 41. São requisitos do Auto de Infração e da Representação Fiscal:
(...)
V - a descrição da infração com o respectivo montante tributável;
VI - a capitulação da infração e a indicação da penalidade aplicável;
(...)

Da análise dos autos, extrai-se que, de fato, ocorreu violação ao supracitado inciso V e VI quando da lavratura do Auto de Infração, situação que enseja o reconhecimento da nulidade por **vício formal** disposta no inciso II do artigo 17 da Lei nº 10.094/13², uma vez que a violação a tal requisito essencial do ato administrativo impossibilita à Autuada exercer amplamente a sua defesa.

²Art. 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;



Passivo fictício

Para que se revista da certeza e liquidez necessárias, é imperioso que o crédito tributário tenha sido constituído de forma clara, disponibilizando ao contribuinte o suporte material que ensejou o lançamento de ofício, de modo a não incorrer em cerceamento de defesa.

No caso, não merece reparos a decisão singular, quando afirma que:

A ausência de tais documentos, que deveriam ter sido juntados pela Fiscalização, compromete a materialidade da infração e gera prejuízo ao contribuinte quanto ao exercício pleno ampla defesa e contraditório, como impede a verificação da regularidade do procedimento fiscal e a certeza e liquidez dos créditos tributários, prejudicando a sua materialidade.

Desta feita, corroboro com a instância prima que reconheceu a nulidade, por vício material, do lançamento.

Falta de lançamento de N. F. de aquisição nos livros próprios

A acusação contida na exordial encontra lastro legal na disposição do art. 646 do RICMS/PB que estabelece o seguinte regramento:

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:

(...)

IV – a ocorrência de entrada de mercadorias não contabilizadas;

A legislação de regência do ICMS determina o lançamento da obrigação principal acrescida da multa por infração quando identificada a falta de escrituração de notas fiscais de entrada nos livros próprios, motivo pelo qual, encontra-se correta a descrição do fato gerador bem como a apresentação das provas por meio da planilha anexada ao processo à folha 44.

Ademais, esta planilha apresenta o conjunto de informações que permitem a perfeita identificação das operações realizadas pela empresa Autuada, fornecendo o substrato material para a constituição do crédito tributário, bem como, viabilizando à autuada todos os elementos necessários ao exercício do seu direito de defesa.

Vale ressaltar que o Egrégio Conselho de Recursos Fiscais da Paraíba possui súmula administrativa³ que enfrenta a questão, determinado que recai sobre o

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.

³ NOTA FISCAL NÃO LANÇADA

SÚMULA 02 – A constatação de falta de registro de entrada de nota fiscal de aquisição impõe ao contribuinte o ônus da prova negativa da aquisição, em razão da presunção legal de omissão de saídas



contribuinte o ônus da prova negativa da aquisição, autorizando a imputação da infração sobre as operações que envolvam desembolso financeiro.

Por tal motivo, a instância prima procedeu a realização de ajustes no crédito tributário para excluir da base de cálculo as operações nas quais não restou caracterizado o dispêndio financeiro; aquelas nas quais há provas quanto à anulação da operação (devolução emitida pelo fornecedor) e as de remessa em locação, uma vez que não se trata de operação de aquisição de mercadorias.

Desta forma, acertadamente, permaneceram apenas duas notas fiscais (nº 19 e 179), nas quais a natureza da operação “simples remessa” não é capaz de afastar o lançamento, pois não descaracteriza a venda efetiva da mercadoria.

Sobre o argumento segundo o qual “as presunções não podem servir de base a lançamento fiscal”, convém registrar que deve ser respeitado o Regimento Interno do Conselho de Recursos Fiscais, que determina, no Parágrafo Único do art. 1º, obediência aos atos normativos estaduais, com o seguinte enunciado:

Art. 1º O Conselho de Recursos Fiscais - CRF, a que se refere o art. 142 da Lei nº 10.094, de 27 de setembro de 2013, órgão vinculado à Secretaria de Estado da Fazenda - SEFAZ, a quem compete, em segunda instância administrativa, julgar os recursos interpostos contra decisões proferidas em processos administrativos tributários contenciosos ou de consultas, é o órgão colegiado da Justiça Fiscal Administrativa, com autonomia funcional, sede na Capital e alçada em todo território do Estado, representado, paritariamente, pelas entidades e pela Fazenda Estadual.

Parágrafo único. É vedado ao Conselho de Recursos Fiscais deixar de aplicar ato normativo, ainda que sob alegação de sua ilegalidade ou inconstitucionalidade. (grifos acrescidos)

Por tais razões, corroboro com a decisão singular.

Levantamento Financeiro – exercício 2019

Esta acusação encontra lastro legal na disposição do art. 646 do RICMS/PB que estabelece o seguinte regramento:

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:

(...)

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. (grifos acrescidos)

pretéritas de mercadorias tributáveis. (Acórdãos nºs: 305/2018; 394/2018; 475/2018; 577/2018; 589/2018; 595/2018)



Tal dispositivo estabelece que a técnica fiscal de levantamento financeiro deve ser efetuada considerando “os desembolsos no exercício”, ou seja, o procedimento fiscal deve realizar o confronto de receitas e despesas efetuados em período fechado, demonstrando, portanto, se as disponibilidades financeiras foram compatíveis com as despesas, sob pena da aplicação da presunção legal de que ocorreu vendas não registradas.

Conforme alertado pela instância prima, deve ser registrado que a contabilidade da empresa foi considerada pela autoridade fiscal que, inclusive, utilizou dados do balancete para preenchimento de diversos campos do levantamento financeiro, como pode ser constatado por meio do campo do levantamento fiscal denominado de “outras despesas”, que replicou diversos valores componentes da conta 42202 – outras despesas administrativas, situação que afasta qualquer argumento relativo à dificuldade de defesa, uma vez que estes dados foram elaborados pelo próprio contribuinte.

É de se destacar que impera no ordenamento jurídico a aplicação da boa-fé objetiva, aplicando-se, portanto, a teoria da vedação ao comportamento contraditório, do latim *nemo potest venire contra factum proprium*.

Em seu recurso, o contribuinte apresenta os seguintes questionamentos acerca do levantamento financeiro, senão veja-se:

Recurso	Resultado
A conta de clientes a receber no início do ano de 2019 vem com saldo de R\$ 661.172,60, ficando comprovado pelo volume de movimentação da conta do Ativo de numeração analítica 11201.0003, observada a sistemática de débito e crédito, assim finalizando o ano de 2019 com o saldo de R\$ 62.949,32 (sessenta e dois mil, novecentos e quarenta e nove reais e trinta e dois centavos. Dito isto, faz se entender que o volume de recebimentos da empresa referente à conta clientes, demonstrado na coluna de credito, é proporcional aos valores que foram movimentados como recebimento no referido ano. Com isso, consolida-se o que foi pontuado na impugnação apresentada.	Valor de R\$ 661.172,60 e R\$ 62.949,32 previsto no balancete - deve ser aceito para ajustar levantamento financeiro – duplicatas a receber no próximo exercício e duplicatas recebidas do exercício anterior.
Na impugnação anteriormente feita, não há discordância de que os valores de despesas no montante de R\$ 175.887,02, não sejam referentes ao ano de 2019, o que se quis demonstrar na impugnação, é que o valor seria pago no ano de 2020, sendo esses discriminados no Balanço Patrimonial da empresa, no grupo do Passivo, confirmando obrigação da empresa sobre tais valores na competência seguinte	Valor de R\$ 175.887,02, sendo R\$ 82.129,63 (obrigações tributárias) e R\$ 93.757,39 (Trabalhistas), previsto no balancete para pagamento em exercício futuro - deve ser aceito para ajustar levantamento financeiro.
Foi suscitado que o fiscal atuante não explicou, nem muito menos acostou qualquer documento a indicar quais seriam as “outras despesas não registradas no livro de entradas”, no montante de	Os valores foram retirados da conta 42202 do balancete. Aplicação da teoria da vedação ao comportamento contraditório.



R\$ 1.966.287,94 a impossibilitar o efetivo contraditório pela parte Impugnante	
O fiscal autuante não anexou aos autos todo o escopo probatório que consubstancia a acusação, de modo a delinear a base de informações que serviu de esteio para lavratura do auto de infração em desfavor da parte Impugnante, o que, repita-se, inviabiliza o exercício da ampla defesa e do contraditório.	Os dados foram extraídos do balancete e das declarações fornecidas pelo contribuinte à Secretaria da Fazenda da Paraíba, devendo ocorrer impugnação específica sobre os valores para, em sendo comprovado qualquer equívoco no lançamento, ser realizada a eventual revisão do julgado. Aplicação da teoria da vedação ao comportamento contraditório.

Dessa forma, ao realizar os ajustes supracitados, percebe-se que ao final do exercício não restou caracterizada a omissão de receitas, conforme quadro abaixo:

LEVANTAMENTO FINANCEIRO			
Receitas	Valor	Despesas	Valor
Venda de Mercadorias no Exercício (-Devoluções de Vendas)	R\$ 2.251.171,74	Compras de Mercadorias no Exercício (-Devoluções de Compras)	R\$ 565.261,57
(-) Duplicatas a Receber no próximo Exercício	R\$ 62.949,32	(-) Duplicatas a Pagar no próximo Exercício	R\$ 514.199,79
SUB-TOTAL	R\$ 2.188.222,42	SUB-TOTAL	R\$ 51.061,78
Duplicatas Recebidas do Exercício Anterior	R\$ 661.172,60	Duplicatas Pagas Referente ao Exercício Anterior	R\$ 299.141,51
Empréstimos Bancários Comprovados	R\$ 0,00	Fretes e Seguros	R\$ 52.135,40
Rendimentos de Aplicações Financeiras	R\$ 0,00	Compras p/ Ativo Fixo e Uso/Consumo (Lançadas no Lv.Reg.Entradas)	R\$ 94.426,04
Integralização/Aumento de Capital no Exercício	R\$ 0,00	Outras Compras p/ Ativo Fixo (Não lançadas no Lv.Reg.Entradas)	R\$ 0,00
Receitas de Venda do Ativo Fixo	R\$ 0,00	Outras Compras (Não Lançadas no Lv.Reg.Entradas)	R\$ 0,00
Receitas de Serviços Prestados	R\$ 22.500,00	Despesas com Impostos (ICMS, ISS, Federal, etc.)	R\$ 290.837,64
Outras Receitas Comprovadas	R\$ 0,00	Despesas com Salários, Férias e Rescisões	R\$ 296.815,68
Outros Empréstimos Comprovados	R\$ 0,00	Encargos Trabalhistas (INSS, FGTS, Vl. Trasn, etc)	R\$ 28.631,24
Saldo Inicial de Caixa	R\$ 6.309,10	Despesas com Pró-Labore, Retiradas e Honorários	R\$ 66.829,47
Saldo Inicial em Bancos C/Corrente	R\$ 246.299,54	Despesas com Aluguéis e Condomínio	R\$ 1.240,25
Quitação Empréstimo	R\$ 300.000,00	Despesas com Energia, Telefone, Água e Esgostos	R\$ 8.240,45
		Saldo Final de Caixa	R\$ 22.611,96
		Saldo Final em Bancos C/Corrente	R\$ 115.851,27
		Outras Despesas (Pgto. De Empréstimos, Etc)	R\$ 1.966.287,94
		Ajuste (Trabalhista e Tributário)	-R\$ 175.887,02
		Pagamento de empréstimos	R\$ 300.000,00
TOTAL DAS RECEITAS	R\$ 3.424.503,66	TOTAL DAS DESPESAS	R\$ 3.418.223,61
(-) Total das Despesas (se menor)	R\$ 3.418.223,61	(-) Total das Receitas (se menor)	R\$ 3.424.503,66
(=) Disponibilidade	R\$ 6.280,05	(=) Omissão de Vendas	R\$ 0,00

Diferença Tributável Apurada	R\$ 0,00
ICMS Devido Alíq = 18%	R\$ 0,00



Por fim, deve ser realizado ajuste no valor da multa, por força do princípio da retroatividade benigna preconizado no art. 106, II, “c”, do CTN, uma vez que houve alteração no percentual da multa, nos termos do art. 82, V, da Lei nº 6.379/96, que foi alterado pela Lei nº 12.788/2023.

Por tais razões, segue o quadro demonstrativo do crédito tributário devido:

INFRAÇÃO	PERÍODO	ICMS	MULTA	CRÉDITO	OBSERVAÇÃO
CRÉDITO INDEVIDO (ATIVO IMOBILIZADO - CIAP)	jan-20	125,00	125,00	250,00	quitado
	fev-20	125,00	125,00	250,00	quitado
	mar-20	125,00	125,00	250,00	quitado
	out-20	1.243,84	1.243,84	2.487,68	quitado
	dez-20	468,50	468,50	937,00	quitado
Crédito Indevido (ICMS Substituição Tributária)	fev-20	503,50	503,50	1.007,00	quitado
	mai-20	24,74	24,74	49,48	quitado
	jun-20	-	-	-	
	out-20	204,33	204,33	408,66	quitado
	nov-20	389,60	389,60	779,20	quitado
	dez-20	21,18	21,18	42,36	quitado
CRÉDITO INDEVIDO (MERC. DESTINADAS AO USO E/OU CONSUMO DO ESTABELECIMENTO)	dez-20	28,80	28,80	57,60	quitado
CRÉDITO INDEVIDO (OPERAÇÕES NÃO TRIBUTADAS PELO ICMS)	jan-20	-	-	-	
	fev-20	-	-	-	
	mar-20	-	-	-	
	jun-20	-	-	-	
	jul-20	-	-	-	
	set-20	-	-	-	
	out-20	-	-	-	
	nov-20	-	-	-	
FALTA DE LANÇAMENTO DE N.F. DE AQUISIÇÃO NOS LIVROS PRÓPRIOS	jan-20	-	-	-	
	fev-20	-	-	-	
	ago-20	31,32	23,49	54,81	
	dez-20	5.644,80	4.233,60	9.878,40	
OMISSÃO DE SAÍDAS DE MERCADORIAS TRIBUTÁVEIS - LEVANTAMENTO FINANCEIRO	2019	-	-	-	
OMISSÃO DE VENDAS-OPERAÇÃO CARTÃO DE CRÉDITO E DÉBITO	abr-20	97,20	97,20	194,40	quitado
	mai-20	323,28	323,28	646,56	quitado
	jun-20	468,07	468,07	936,14	quitado
	nov-20	723,60	723,60	1.447,20	quitado
PASSIVO FICTÍCIO (obrigações pagas e não contabilizadas)	jan/20	-	-	-	
Total		10.547,76	9.128,73	19.676,49	

Por todo o exposto,



VOTO pelo recebimento do recurso de ofício, por regular, e do voluntário, por regular e tempestivo, e quanto ao mérito, pelo desprovimento do primeiro e parcial provimento do segundo, para alterar a decisão singular e julgar parcialmente procedente o Auto de Infração de Estabelecimento nº 93300008.09.00003705/2022-30, lavrado em 21 de outubro de 2022, contra a empresa JAP METAIS COMERCIO E SERVICOS EIRELI, inscrição estadual nº 16.147.251-6, declarando como devido o crédito tributário total de R\$ 19.676,49 (dezenove mil, seiscentos e setenta e seis reais e quarenta e nove centavos), sendo R\$ 10.547,76 (dez mil, quinhentos e quarenta e sete reais e setenta e seis centavos) de ICMS, por infringência aos artigos Art. 78 do RICMS/PB e Arts. 1º, §3º, V, 2º e 3ª, §5º, do Decreto nº 30.478/09; Art. 72, §1º, I; Art. 407; Art. 158, I, Art. 160, I, c/fulcro no Art. 646; Arts. 158, I, 160, I, c/c Art. 646, V, todos do RICMS/PB, aprov. pelo Dec. nº 18.930/97 e R\$ 9.128,73 (nove mil, cento e vinte e oito reais e setenta e três centavos), a título de multa por infração, com fulcro Art. 82, V, “h”, Art. 82, V, “f”, Art. 82, V, “a”, todos da Lei nº 6.379/96.

Cancelo o montante de R\$ 917.420,15 (novecentos e dezessete mil, quatrocentos e vinte reais e quinze centavos).

Registro a possibilidade de realização de um novo procedimento acusatório em função dos vícios indicados, aplicando-se, ao caso, o prazo constante no art. 173 do CTN.

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

Segunda Câmara de Julgamento, sessão realizada por meio de videoconferência em 04 de setembro de 2024.

Paulo Eduardo de Figueiredo Chacon
Conselheiro Relator