

PROCESSO Nº 1177382016-8

ACÓRDÃO Nº 0143/2021

SEGUNDA CÂMARA DE JULGAMENTO

1ª Recorrente: GERÊNCIA EXECUTIVA DE JULG. DE PROCESSOS FISCAIS – GEJUP

1ª Recorrida: CAMPINA RAÇÕES LTDA

2ª Recorrente: CAMPINA RAÇÕES LTDA

2ª Recorrida: GERÊNCIA EXECUTIVA DE JULG. DE PROCESSOS FISCAIS – GEJUP

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

Autuante: HÉLIO VASCONCELOS

Relator: CONS.º SIDNEY WATSON FAGUNDES DA SILVA

FALTA DE LANÇAMENTO DE NOTAS FISCAIS DE AQUISIÇÃO NOS LIVROS PRÓPRIOS – NÃO REGISTRAR NOS LIVROS PRÓPRIOS AS OPERAÇÕES DE SAÍDAS DE MERCADORIAS E/OU AS PRESTAÇÕES DE SERVIÇOS REALIZADAS – SENTENÇA MONOCRÁTICA OMISSA EM PARTE – CERCEAMENTO DE DEFESA CONFIGURADO – NULIDADE DA DECISÃO RECORRIDA – RECURSO DE OFÍCIO DESPROVIDO E VOLUNTÁRIO PROVIDO

- A ausência de manifestação expressa, na sentença monocrática, acerca de denúncia consignada no Auto de Infração, quando devidamente contestada pela impugnante, caracteriza cerceamento do direito de defesa do contribuinte.

- A anulação de decisão de primeira instância que foi omissa quanto aos fundamentos de fato e de direito é medida que se impõe, em observância ao princípio da autotutela dos atos administrativos, como forma de garantir, ao administrado, a ampla defesa, o contraditório, o duplo grau de jurisdição e, conseqüentemente, restabelecer o devido processo legal, princípio basilar do estado democrático de direito.

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

A C O R D A M Segunda Câmara de Julgamento deste Conselho de Recursos Fiscais, 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 desprovisionamento do primeiro e provimento do segundo para, em observância ao princípio do devido processo legal, anular a decisão monocrática que decidiu pela parcial procedência do Auto de Infração de Estabelecimento nº 93300008.09.00001333/2016-69, lavrado em 16 de agosto de 2016 em desfavor da empresa CAMPINA RAÇÕES LTDA.

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

P.R.E.

Segunda Câmara de Julgamento, Sessão realizada por meio de videoconferência, em 25 de março de 2021.

**SIDNEY WATSON FAGUNDES DA SILVA**  
Conselheiro Relator

**LEONILSON LINS DE LUCENA**  
Presidente

Participaram do presente julgamento os membros da Segunda Câmara de Julgamento, LARISSA MENESES DE ALMEIDA (SUPLENTE), JOSÉ ERIELSON ALMEIDA DO NASCIMENTO E RODRIGO DE QUEIROZ NÓBREGA.

**FRANCISCO GLAUBERTO BEZERRA JÚNIOR**  
Assessor Jurídico

03 de Fevereiro de 1832

Processo nº 1177382016-8

SEGUNDA CÂMARA DE JULGAMENTO

1ª Recorrente: GERÊNCIA EXECUTIVA DE JULG. DE PROCESSOS FISCAIS – GEJUP

1ª Recorrida: CAMPINA RAÇÕES LTDA

2ª Recorrente: CAMPINA RAÇÕES LTDA

2ª Recorrida: GERÊNCIA EXECUTIVA DE JULG. DE PROCESSOS FISCAIS – GEJUP

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

Autuante: HÉLIO VASCONCELOS

Relator: CONS.º SIDNEY WATSON FAGUNDES DA SILVA

FALTA DE LANÇAMENTO DE NOTAS FISCAIS DE AQUISIÇÃO NOS LIVROS PRÓPRIOS – NÃO REGISTRAR NOS LIVROS PRÓPRIOS AS OPERAÇÕES DE SAÍDAS DE MERCADORIAS E/OU AS PRESTAÇÕES DE SERVIÇOS REALIZADAS – SENTENÇA MONOCRÁTICA OMISSA EM PARTE – CERCEAMENTO DE DEFESA CONFIGURADO – NULIDADE DA DECISÃO RECORRIDA – RECURSO DE OFÍCIO DESPROVIDO E VOLUNTÁRIO PROVIDO

- A ausência de manifestação expressa, na sentença monocrática, acerca de denúncia consignada no Auto de Infração, quando devidamente contestada pela impugnante, caracteriza cerceamento do direito de defesa do contribuinte.

- A anulação de decisão de primeira instância que foi omissa quanto aos fundamentos de fato e de direito é medida que se impõe, em observância ao princípio da autotutela dos atos administrativos, como forma de garantir, ao administrado, a ampla defesa, o contraditório, o duplo grau de jurisdição e, conseqüentemente, restabelecer o devido processo legal, princípio basilar do estado democrático de direito.

## RELATÓRIO

Por meio do Auto de Infração de Estabelecimento nº 93300008.09.00001333/2016-69, lavrado em 16 de agosto de 2016 contra a empresa CAMPINA RAÇÕES LTDA., inscrição estadual nº 16.132.518-1, o auditor fiscal responsável pelo cumprimento da Ordem de Serviço Simplificada nº 93300008.12.00001136/2016-08 denuncia o sujeito passivo de haver cometido as seguintes infrações, *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.

0028 – NÃO REGISTRAR NOS LIVROS PRÓPRIOS AS OPERAÇÕES DE SAÍDAS DE MERCADORIAS E/OU AS PRESTAÇÕES DE SERVIÇOS

REALIZADAS >> Falta de recolhimento do imposto estadual, tendo em vista o contribuinte, contrariando dispositivos legais, deixou de lançar nos livros Registro de Saídas e de Apuração do ICMS, operações de saídas de mercadorias tributáveis e/ou as prestações de serviços realizadas, conforme documentação fiscal.

Em decorrência destes fatos, o representante fazendário, considerando haver o contribuinte infringido os artigos 158, I e 160, I c/ fulcro no artigo 646; 277 e parágrafos c/c 60, I e III, todos do RICMS/PB, lançou um crédito tributário na quantia total de R\$ 706.052,01 (setecentos e seis mil, cinquenta e dois reais e um centavo), sendo R\$ 420.986,22 (quatrocentos e vinte mil, novecentos e oitenta e seis reais e vinte e dois centavos) de ICMS e R\$ 285.065,79 (duzentos e oitenta e cinco mil, sessenta e cinco reais e setenta e nove centavos) a título de multas por infração, com arrimo no artigo 82, V, “f” e II, “b”, da Lei nº 6.379/96.

Documentos instrutórios juntados às fls. 6 a 91 dos autos.

Depois de cientificada por via postal em 19 de agosto de 2016, a autuada protocolou, em 16 de setembro de 2016, impugnação tempestiva contra os lançamentos dos créditos tributários consignados no Auto de Infração em análise, por meio da qual afirma, em síntese, que:

- a) O Auto de Infração não apresenta os elementos essenciais à caracterização da infração, impossibilitando a ampla defesa do contribuinte, uma vez que não foi demonstrado quais as notas fiscais que ensejaram tal procedimento;
- b) Para os meses de novembro e dezembro de 2014, o auditor fiscal levantou praticamente crédito tributário sobre as notas fiscais de entrada em sua totalidade;
- c) A empresa, no mês de novembro de 2014, pagou, sobre as notas fiscais de entrada, o montante de R\$ 8.462,34 (oito mil, quatrocentos e sessenta e dois reais e trinta e quatro centavos) de ICMS – Substituição Tributária, R\$ 7.078,50 (sete mil, setenta e oito reais e cinquenta centavos) de ICMS Fronteira, R\$ 2.377,32 (dois mil, trezentos e setenta e sete reais e trinta e dois centavos) de ICMS Complementar TARE e R\$ 788,67 (setecentos e oitenta e oito reais e sessenta e sete centavos) de ICMS Fonte;
- d) Em dezembro de 2014, recolheu R\$ 7.864,86 (sete mil, oitocentos e sessenta e quatro reais e oitenta e seis centavos) de ICMS – ST por entradas, R\$ 5.437,15 (cinco mil, quatrocentos e trinta e sete reais e quinze centavos) de ICMS Fronteira, R\$ 1.698,71 (um mil, seiscentos e noventa e oito reais e setenta e um centavos) de ICMS Normal, R\$ 2.182,48 (dois mil, cento e oitenta e dois reais e quarenta e oito centavos) de ICMS Complementar TARE e R\$ 779,35 (setecentos e setenta e nove reais e trinta e cinco centavos) de ICMS Fonte;
- e) Relativamente aos meses de novembro e dezembro de 2014, por questões de ordem técnica, o contribuinte deixou de informar as notas fiscais nos arquivos SPED, porém todos os impostos referentes às entradas e às saídas foram pagos, conforme planilhas de APURAÇÃO TARE em anexo;

- f) O princípio da isonomia tributária não foi observado, pois, em outras oportunidades, o Estado da Paraíba concedeu prazo para contribuintes retificarem seus arquivos SPED, mas, no caso em apreço, não foi oportunizado à autuada a possibilidade de regularizar suas declarações;
- g) A base de cálculo de R\$ 200.285,55 (duzentos mil, duzentos e oitenta e cinco reais e cinquenta e cinco centavos) representa uma entrada de mercadoria importada, devidamente lançada no Livro Registro de Entradas, com ICMS pago no valor de R\$ 5.942,42 (cinco mil, novecentos e quarenta e dois reais e quarenta e dois centavos). Ocorre que a mercadoria, por questões operacionais, foi transportada em duas carretas, sendo, para isso, emitidas duas notas fiscais;
- h) No mês de agosto de 2014, foi verificada a falta de escrituração de notas fiscais de entrada no valor total de R\$ 23.511,73 (vinte e três mil, quinhentos e onze reais e setenta e três centavos). No referido período, a empresa sofreu um sinistro de uma carga de mercadorias, conforme Boletim da Polícia Rodoviária Federal referente às notas fiscais nº 134.131 e 134.342 que, somadas, totalizam R\$ 23.111,40 (vinte e três mil, cento e onze reais e quarenta centavos);
- i) Com relação ao mês de outubro de 2014, foi apurada a ausência de lançamento de notas fiscais de entrada no montante de R\$ 131.485,93 (cento e trinta e um mil, quatrocentos e oitenta e cinco reais e noventa e três centavos). Mesmo sem poder saber quais seriam estas notas fiscais, tal fato não ocorreu, dado que, naquele mês, conforme documento em anexo, o total de entradas correspondeu a R\$ 145.111,12 (cento e quarenta e cinco mil, cento e onze reais e doze centavos).

Considerando as justificativas apresentadas, o sujeito passivo requereu a nulidade do Auto de Infração em tela.

Com informação de existência de antecedentes fiscais (fls. 127)<sup>1</sup>, foram os autos conclusos (fls. 128) e remetidos à Gerência Executiva de Julgamento de Processos Fiscais, onde foram distribuídos ao julgador fiscal Paulo Eduardo de Figueiredo Chacon, que decidiu pela parcial procedência da exigência fiscal, nos termos da seguinte ementa, *litteris*:

**FALTA DE LANÇAMENTO DE N. F. DE AQUISIÇÃO NOS LIVROS PRÓPRIOS – INFRAÇÃO PARCIALMENTE CONFIGURADA.**

- A falta de lançamento de notas fiscais de aquisição nos livros próprios conduz à presunção de saídas de mercadorias tributáveis sem pagamento do imposto estadual, nos termos do artigo 646 do RICMS/PB.

- Ajustes necessários em virtude da comprovação da escrituração da nota fiscal nº 88.624.

<sup>1</sup> Reincidência não configurada, uma vez que as infrações descritas na peça acusatória não guardam correspondência com aquela registrada no Termo de Antecedentes Fiscais juntado às fls. 127.



### 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 a esta instância *ad quem*.

Cientificada da decisão proferida pela instância prima em 8 de fevereiro de 2019 e inconformada com os termos da sentença que fixou o crédito tributário em R\$ 654.979,20 (seiscentos e cinquenta e quatro mil, novecentos e setenta e nove reais e vinte centavos), a autuada apresentou, em 8 de março de 2019, recurso voluntário tempestivo ao Conselho de Recursos Fiscais do Estado da Paraíba, por meio do qual reprisa os argumentos trazidos em sua impugnação e acrescenta que:

- a) A empresa comercializa, em sua maioria, produtos sujeitos à substituição tributária. Em relação a esse fato, o julgador singular não entrou no mérito e ratificou os lançamentos consignados no Auto de Infração;
- b) A recorrente foi autuada pela falta de lançamentos de notas fiscais (obrigação acessória), tendo quitado o Auto de Infração por meio de REFIS;
- c) No caso da substituição tributária, não há que se falar em recolhimento de ICMS pelas saídas, vez que o imposto já fora recolhido pelas entradas. Exigir o imposto pelas vendas configura *bis in idem*;
- d) Além das mercadorias enquadradas como substituição tributária, existem outras operações cujos CFOP não ensejam fatos geradores do ICMS, a exemplo de operações de remessas.

Com base nas considerações acima, a recorrente requer:

- a) Seja reformada a decisão singular para tornar nulo o Auto de Infração de Estabelecimento nº 93300008.09.00001333/2016-69;
- b) Na hipótese de entendimento contrário, seja verificada a veracidade do que foi alegado no tocante à substituição tributária, para extinguir o crédito tributário.

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

Considerando as informações apresentadas no recurso voluntário interposto pela autuada e tendo em vista os princípios da oficialidade e da verdade material, baixamos os autos em diligência para que o auditor fiscal responsável pela autuação se manifestasse, especificamente, sobre os seguintes pontos abordados pela recorrente:

- a) Que a apuração dos meses de novembro e dezembro de 2014 foi realizada conforme planilhas juntadas às fls. 155 e 156 e o ICMS foi devidamente pago;

- b) Que, na autuação, foram incluídos produtos cujo ICMS fora recolhido a título de substituição tributária por entradas (em especial os que possuem NCM classificados na posição 2303) e que estão sendo tributados integralmente pelas saídas, vez que, na planilha anexada às fls. 12 a 91, o cálculo está sendo feito com base no valor total das notas fiscais e não pelo valor total dos itens, desconsiderando, assim, o regime tributário dos produtos;
- c) Que foram considerados CFOP que não ensejam a presunção de omissão de saídas pela falta de lançamento de notas fiscais de aquisição, a exemplo de operações de devolução e outras saídas não especificadas (CFOP 2201, 5202, 5411, 5929 e 5949);
- d) Que algumas operações de saídas foram consideradas de forma equivocada para embasar a denúncia de falta de recolhimento do ICMS por ausência de registo de operações de saídas nos livros próprios, em razão de se tratar de notas fiscais de entradas (CFOP 1102, 1201, 3102 e 3949).

Em resposta à diligência requerida, comparece aos autos o representante fazendário signatário da peça acusatória para afirmar que:

- a) A apuração apresentada pela autuada para os meses de novembro e dezembro de 2014 não traz nenhuma influência para a lide, tendo em vista que, nas duas páginas anexadas ao processo (fls. 155 e 156), não se evidencia o liame entre as notas fiscais efetivamente não registradas e os recolhimentos. Para o caso da infração, deve-se aplicar a alíquota interna;
- b) O contribuinte tem, como atividade secundária, o comércio varejista de mercadorias em geral, com predominância de produtos alimentícios minimercados, mercearias e armazéns (CNAE 4712-1/00);
- c) Em relação aos itens “c” e “d” da diligência, retificou os levantamentos fiscais.

Considerando as alterações realizadas, o crédito tributário identificado pela fiscalização passou a contemplar, a título de ICMS, os valores assinalados às fls. 163.

Eis o relatório.

**VOTO**

A matéria em apreciação versa sobre as seguintes denúncias: **a)** falta de lançamento de notas fiscais de aquisição nos livros próprios; e **b)** não registrar, nos livros próprios, as operações de saídas de mercadorias.

De início, a recorrente, assim como fizera em sua impugnação, afirma que as provas contidas nos autos não se prestariam para dar suporte à acusação, uma vez que os elementos essenciais à caracterização das infrações não teriam sido apresentados, não se demonstrando quais as notas fiscais que ensejaram os lançamentos estampados no Auto de Infração em exame.

É incontroverso que, para que a autuada possa exercitar, em sua plenitude, o seu direito de defesa, é condição *sine qua non* que os elementos trazidos na denúncia não deixem dúvidas acerca da acusação que pesa contra ela e que as provas que lhe deram sustentação estejam devidamente apresentadas nos autos.

Para dar arrimo às acusações, foram apresentadas duas planilhas, a saber: Relação de notas fiscais de ENTRADA não lançadas no SPED – 2013/2014 (fls. 8 a 11) e Notas fiscais de SAÍDA NÃO lançadas no SPED – 2013/2014 (fls. 12 a 91).

Sendo assim, ao constatar a ausência de registro dos documentos listados nas referidas planilhas na EFD da autuada, o auditor fiscal procedeu ao lançamento.

Em que pesem os argumentos ofertados pela defesa, a ela não assiste razão. Todos os elementos necessários e suficientes para proporcionar ao contribuinte condições de exercer seu direito de defesa de forma ampla estão contemplados nos autos, inclusive o arcabouço probatório no qual consta a relação de todos os documentos fiscais apontados como não escriturados pelo contribuinte, com a indicação das “chaves de acesso” das NF-e (no caso da denúncia de falta de lançamento de notas fiscais de aquisição nos livros próprios).

Importante também atentarmos que, na segunda planilha - NOTAS FISCAIS DE SAÍDAS NÃO LANÇADAS NO SPED, estão relacionadas NF-e de emissão da própria autuada, o que facilita, sobremaneira, a identificação dos documentos fiscais para efeito de apresentação de contraprovas por parte da defesa. Assim, embora o campo “chave de acesso” da maior parte das notas fiscais não esteja preenchido integralmente, não há que se falar em cerceamento de defesa.

Ainda que as informações analíticas não tenham sido recepcionadas pelo contribuinte quando tomou ciência do Auto de Infração, este fato, por si só, não implica nulidade, uma vez que, ao sujeito passivo, é facultado requerer, à repartição fiscal de seu domicílio, cópia integral do Processo Administrativo Tributário em que é parte interessada, nos termos do artigo 64 da Lei nº 10.094/13, *in verbis*:

**Art. 64.** Ao sujeito passivo ou ao seu representante legal é facultado examinar o processo no recinto das repartições em que tiver curso, observado o seguinte:

I - o sujeito passivo ou seu representante legal poderá requerer cópia de Processo Administrativo Tributário do qual seja parte;

II - o chefe da repartição preparadora poderá autorizar que servidor acompanhe o requerente para reprodução de cópia do processo em estabelecimento prestador de tal serviço.



O dispositivo acima reproduzido tem, como propósito primordial, atender ao princípio do devido processo legal, garantindo, ao administrado, o direito ao contraditório e à ampla defesa.

Como se pode extrair dos autos, as provas produzidas pelo auditor fiscal são robustas, detalhadas e suficientemente claras para garantir, à defesa, condições plenas para identificar os elementos que serviram de esteio para as acusações descritas no Auto de Infração.

Considerando a ausência de demonstração de efetivo prejuízo suportado pela recorrente, o caso requer a aplicação do princípio *pas de nullité sans grief* (não há nulidade sem prejuízo), de larga aplicação jurisprudencial. Nesse sentido:

STJ - RECURSO ORDINARIO EM HABEAS CORPUS RHC 57729 MA 2015/0064757-5 (STJ)

Data de publicação: 24/06/2015

Ementa: PROCESSO PENAL. RECURSO ORDINÁRIO EM HABEAS CORPUS. HOMICÍDIO QUALIFICADO. NULIDADE. DEFENSOR DATIVO NOMEADO. SUBSTITUIÇÃO POR OUTRO DEFENSOR DATIVO INTIMAÇÃO DO ACUSADO. NÃO OCORRÊNCIA. PREJUÍZO NÃO DEMONSTRADO. PRINCÍPIO DO PAS DE NULLITÉ SANS GRIEF. FLAGRANTE ILEGALIDADE. INEXISTÊNCIA. RECURSO NÃO PROVIDO. 1. Segundo a legislação em vigor, é imprescindível, quando se trata de nulidade de ato processual, a demonstração do prejuízo sofrido, em consonância com o princípio *pas de nullité sans grief*, consagrado no art. 563 do Código de Processo Penal, *verbis*: "Nenhum ato será declarado nulo, se da nulidade não resultar prejuízo para a acusação ou para a defesa". 2. Inexiste manifesta ilegalidade, *in casu*, pois não há falar em nulidade em razão da ausência de intimação do acusado, diante da substituição de um defensor dativo por outro patrono também nomeado pelo juízo. 3. Não há motivo para considerar indefeso réu, o qual foi assistido durante a instrução criminal por Defensor Dativo que atuou em todos os atos processuais, tendo em vista que houve apresentação de defesa prévia, comparecimento nas audiências e oferecimento de alegações finais, tendo havido, inclusive, pleito pela absolvição. 4. Recurso não provido.

Destarte, diante de todo o exposto, concluímos pela validade das provas no caso em comento.

Não obstante restar superada a arguição de nulidade do Auto de Infração por ausência de provas, observamos que, na decisão singular, o julgador fiscal não discorreu acerca da segunda acusação (0028 – NÃO REGISTRAR NOS LIVROS PRÓPRIOS AS OPERAÇÕES DE SAÍDAS DE MERCADORIAS E/OU AS PRESTAÇÕES DE SERVIÇOS REALIZADAS), fato este que contraria o disposto no artigo 75, II, da Lei nº 10.094/13:

Art. 75. A decisão de primeira instância conterà:

(...)

II - os fundamentos de fato e de direito;

Esta omissão comprometeu o princípio do duplo grau de jurisdição e, em última análise, o princípio do devido processo legal.

Ainda que nos autos estejam dispostas todas as provas indispensáveis para formar o convencimento desta relatoria, entendemos que a ausência de manifestação acerca de denúncia registrada em Auto de Infração pela instância *a quo* não pode ser suprida pelo Conselho de Recursos Fiscais.

Em situações dessa natureza, a aplicação do princípio da autotutela dos atos administrativos é medida que se impõe, de forma a suprir a omissão identificada na sentença recorrida e garantir, nos termos do que disciplina a Lei nº 10.094/13, o contraditório, a ampla defesa do contribuinte, o duplo grau de jurisdição e, conseqüentemente, restabelecer o devido processo legal, princípio basilar do estado democrático de direito.

Em razão dos fatos relatados, cabe-nos declarar a nulidade da decisão singular e determinar a remessa dos autos à instância prima para que novo julgamento seja realizado.

Diante deste cenário, restou prejudicada, por óbvio, a análise meritória.

Com estes fundamentos,

VOTO pelo recebimento do recurso de ofício, por regular, e do voluntário, por regular e tempestivo e, quanto ao mérito, pelo desprovisionamento do primeiro e provimento do segundo para, em observância ao princípio do devido processo legal, anular a decisão monocrática que decidiu pela parcial procedência do Auto de Infração de Estabelecimento nº 93300008.09.00001333/2016-69, lavrado em 16 de agosto de 2016 em desfavor da empresa CAMPINA RAÇÕES LTDA.

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

Segunda Câmara de Julgamento, sessão realizada por meio de videoconferência em 25 de março de 2021.

Sidney Watson Fagundes da Silva  
Conselheiro Relator