

PROCESSO Nº 0685082014-1

ACÓRDÃO Nº 0152/2021

TRIBUNAL PLENO

1ª Recorrente : GERÊNCIA EXECUTIVA DE JULG. PROC. FISCAIS - GEJUP.

1ª Recorrida : LOJAS AMERICANAS S.A.

2ª Recorrente : LOJAS AMERICANAS S.A.

2ª Recorrida : GERÊNCIA EXECUTIVA DE JULG PROC FISCAIS - GEJUP.

Repartição Preparadora: CENTRO DE ATENDIMENTO AO CIDADÃO DA GR1 DA SEFAZ - JOÃO PESSOA

Autuante : SILAS RIBEIRO TORRES.

Relator : CONSº. PETRÔNIO RODRIGUES LIMA.

PRELIMINAR. DECADÊNCIA. ACOLHIDA PARCIALMENTE. OMISSÃO DE SAÍDAS PRETÉRITAS DE MERCADORIAS TRIBUTÁVEIS. VENDAS SEM EMISSÃO DE DOCUMENTAÇÃO FISCAL. LEVANTAMENTO QUANTITATIVO DE MERCADORIAS. VÍCIO FORMAL. NULIDADE. ERRO DE SOMA NA CONTA GRÁFICA DO ICMS. ERRO NA DESCRIÇÃO DO FATO. AUTO DE INFRAÇÃO PARCIALMENTE PROCEDENTE. ALTERADA A DECISÃO MONOCRÁTICA QUANTO AOS VALORES. RECURSOS DE OFÍCIO DESPROVIDO E VOLUNTÁRIO PARCIALMENTE PROVIDO.

- *Decadência parcial caracterizada pela regra do art. 173, I, do CTN.*
- *Nulidade da acusação de de fato de recolhimento do ICMS por “erro de soma na Conta Gráfica do ICMS”, por vício de forma, em razão de erro na descrição do fato, pois ficou evidenciado que esta consistiu na glosa de crédito fiscal, considerado inexistente pela fiscalização.*
- *Imprecisão nas descrições das infrações decorrentes do Levantamento Quantitativo de Mercadorias denunciadas, referentes ao exercício de 2010, acarretou as suas nulidades por vício de forma.*
- *As diferenças levantadas em levantamento quantitativo de mercadorias do exercício de 2009 ensejam o recolhimento do imposto na forma da legislação vigente. Ajustes realizados ensejaram na derrocada de parte das acusações por aquisição de mercadorias com receitas omitidas e vendas sem emissão de documentação fiscal.*

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

A C O R D A M os membros do Tribunal Pleno 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 *desprovemento* do primeiro e provimento parcial do segundo, para alterar quanto aos valores a sentença monocrática que julgou *parcialmente procedente*, o Auto de Infração de Estabelecimento nº 93300008.09.00000736/2014-29, lavrado em 6/5/2014, em desfavor da empresa, LOJAS AMERICANAS S.A., inscrição estadual nº 16.142.940-8, já qualificada nos autos, declarando devido um crédito tributário de R\$ 437.477,38 (quatrocentos e trinta e sete mil, quatrocentos e setenta e sete reais e trinta e oito

centavos), sendo R\$ 218.738,69 (duzentos e dezoito mil, setecentos e trinta e oito reais e sessenta e nove centavos), de ICMS, nos termos dos arts. 158, I, e 160, I, c/ fulcro art. 646, todos do RICMS/PB, e multa por infração de R\$ 218.738,69 (duzentos e dezoito mil, setecentos e trinta e oito reais e sessenta e nove centavos), nos termos dos artigos 82, V, “a” e “f”, da Lei nº 6.379/96.

Ao mesmo tempo em que cancelo por indevido o valor de R\$ 1.345.623,86 (um milhão, trezentos e quarenta e cinco mil, seiscentos e vinte e três reais e oitenta e seis centavos), sendo R\$ 693.005,49 (seiscentos e noventa e três mil, cinco reais e quarenta e nove centavos), de ICMS, e R\$ 652.618,37 (seiscentos e cinquenta e dois mil, seiscentos e dezoito reais e trinta e sete centavos), de multa por infração.

Ressalto a possibilidade de o Estado realizar novo procedimento fiscal referente às acusações de aquisição de mercadorias com receitas omitidas e vendas sem emissão de documentação fiscal, inerentes ao exercício de 2010, e à segunda acusação por “erro na conta gráfica do ICMS (erro de soma)” em razão da nulidade por vício formal, conforme acima comentado.

P.R.I.

Tribunal Pleno do Julgamento, Sessão realizada por meio de videoconferência, em 30 de março de 2021.



PETRÔNIO RODRIGUES LIMA  
Conselheiro Relator

LEONILSON LINS DE LUCENA  
Presidente

Participaram do presente julgamento os membros do Tribunal Pleno de Julgamento, MAÍRA CATÃO DA CUNHA CAVALCANTI SIMÕES, SIDNEY WATSON FAGUNDES DA SILVA LARISSA MENESES DE ALMEIDA (SUPLENTE), LEONARDO DO EGITO PESSOA, THAÍS GUIMARÃES TEIXEIRA FONSECA, RODRIGO DE QUEIROZ NÓBREGA, E PAULO EDUARDO DE FIGUEIREDO CHACON.

SÉRGIO ROBERTO FÉLIX LIMA  
Assessor

PROCESSO Nº 0685082014-1

TRIBUNAL PLENO

1ª Recorrente : GERÊNCIA EXECUTIVA DE JULG. PROC. FISCAIS - GEJUP.

1ª Recorrida : LOJAS AMERICANAS S.A.

2ª Recorrente : LOJAS AMERICANAS S.A.

2ª Recorrida : GERÊNCIA EXECUTIVA DE JULG PROC FISCAIS - GEJUP.

Repartição Preparadora: CENTRO DE ATENDIMENTO AO CIDADÃO DA GR1 DA SEFAZ - JOÃO PESSOA

Autuante : SILAS RIBEIRO TORRES.

Relator : CONSº. PETRÔNIO RODRIGUES LIMA.

PRELIMINAR. DECADÊNCIA. ACOLHIDA PARCIALMENTE. OMISSÃO DE SAÍDAS PRETÉRITAS DE MERCADORIAS TRIBUTÁVEIS. VENDAS SEM EMISSÃO DE DOCUMENTAÇÃO FISCAL. LEVANTAMENTO QUANTITATIVO DE MERCADORIAS. VÍCIO FORMAL. NULIDADE. ERRO DE SOMA NA CONTA GRÁFICA DO ICMS. ERRO NA DESCRIÇÃO DO FATO. AUTO DE INFRAÇÃO PARCIALMENTE PROCEDENTE. ALTERADA A DECISÃO MONOCRÁTICA QUANTO AOS VALORES. RECURSOS DE OFÍCIO DESPROVIDO E VOLUNTÁRIO PARCIALMENTE PROVIDO.

- *Decadência parcial caracterizada pela regra do art. 173, I, do CTN.*
- *Nulidade da acusação de de fato de recolhimento do ICMS por “erro de soma na Conta Gráfica do ICMS”, por vício de forma, em razão de erro na descrição do fato, pois ficou evidenciado que esta consistiu na glosa de crédito fiscal, considerado inexistente pela fiscalização.*
- *Imprecisão nas descrições das infrações decorrentes do Levantamento Quantitativo de Mercadorias denunciadas, referentes ao exercício de 2010, acarretou as suas nulidades por vício de forma.*
- *As diferenças levantadas em levantamento quantitativo de mercadorias do exercício de 2009 ensejam o recolhimento do imposto na forma da legislação vigente. Ajustes realizados ensejaram na derrocada de parte das acusações por aquisição de mercadorias com receitas omitidas e vendas sem emissão de documentação fiscal.*

## RELATÓRIO

Em análise, neste egrégio Conselho de Recursos Fiscais, os recursos de ofício e voluntário, interpostos contra a decisão monocrática que julgou *parcialmente procedente* o Auto de Infração de Estabelecimento nº 93300008.09.00000736/2014-29, lavrado em 6/5/2014, contra a empresa, LOJAS AMERICANAS S.A., inscrição estadual nº 16.142.940-8, relativamente a fatos geradores ocorridos entre 1º/1/2008 e 31/12/2010, onde constam as seguintes denúncias:

1 - AQUISIÇÃO DE MERCADORIAS C/RECEITAS OMITIDAS >> *Contrariando dispositivos legais, o contribuinte adquiriu mercadorias c/recursos provenientes de omissões de saídas pretéritas de mercadorias tributáveis s/o pagamento do imposto.*

Nota Explicativa:

*LEVANTAMENTO QUANTITATIVO DE MERCADORIAS REFERENTES AOS EXERCÍCIOS DE 2008, 2009 E 2010, COM BASE NOS ARQUIVOS MAGNÉTICOS CONSTANTES DO BANCO DE DADOS DESTA SECRETARIA E INFORMAÇÕES ADICIONAIS ENVIADAS PELO CONTRIBUINTE.*

2 -ERRO NA CONTA GRÁFICA DO ICMS (ERRO DE SOMA) >> *Reconstituindo a Conta Gráfica do ICMS, constataram-se erros de soma que resultaram na falta de recolhimento do imposto estadual. (EXERCÍCIO DE 2009 E 2010)*

Nota Explicativa:

*CONTA CORRENTE DO ICMS BASEADA NAS INFORMAÇÕES GIM ENVIADAS PELO CONTRIBUINTE RELATIVOS AOS EXERCÍCIOS FISCALIZADOS.*

3 - VENDAS SEM EMISSÃO DE DOCUMENTAÇÃO FISCAL >> *Contrariando dispositivos legais, o contribuinte vendeu mercadorias tributáveis sem a emissão de documentação fiscal, culminando na falta de recolhimento do imposto.*

Nota Explicativa:

*LEVANTAMENTO QUANTITATIVO DE MERCADORIAS REFERENTES AOS EXERCÍCIOS DE 2008, 2009 E 2010, COM BASE NOS ARQUIVOS MAGNÉTICOS CONSTANTES DO BANCO DE DADOS DESTA SECRETARIA E INFORMAÇÕES ADICIONAIS ENVIADAS PELO CONTRIBUINTE.*

Foram dados como infringidos os arts. 158, I e 160, I, c/fulcro no art. 646; art. 60, c/c art. 54, 55 e 106, todos do RICMS-PB, sendo proposta a penalidade prevista no art. 82, V, “a” e “f”, da Lei nº 6.379/96, e apurado um crédito tributário no valor de R\$ 1.783.101,24, sendo, R\$ 911.744,18, de ICMS, e R\$ 871.357,06, de multa por infração.

Documentos instrutórios acostados às fls. 5-104.

Cientificada, pessoalmente, da ação fiscal, em 15/5/2014, a autuada apresentou reclamação, em 16/6/2014, fl. 105-514, através de seu representante legal, fl. 142, pugnando pela improcedência do levantamento indiciário.

Acostado, aos autos, documento emitido pela recorrente relatando seus pontos de discordância referentes ao auto de infração, em análise, fls. 520-552.

Às fls. 553 e 554, consta documento relatando renúncia de poderes dos advogados vinculados Sérgio Machado da Rocha, Pedro Marcos Priori Campelo e Roseneide Araujo Pinheiro.

Juntados documentos para substabelecimento aos advogados listados às fls. 555-571, vinculados à sociedade de advogados GAIA SILVA GAEDE & ASSOCIADOS – SOCIEDADE DE ADVOGADOS.

Sem informação de antecedentes fiscais, fl. 515, os autos foram conclusos, fl. 516, e remetidos à Gerência Executiva de Julgamentos de Processos Fiscais – GEJUP, onde foram distribuídos ao julgador fiscal, Christian Vilar de Queiroz, que decidiu pela *parcial procedência* do feito fiscal, fls. 572-594, conforme ementa abaixo transcrita:



COAUTORIA. RESPONSABILIDADE SOLIDÁRIA DOS SÓCIOS. EXCLUSÃO. DECADÊNCIA PARCIAL DOS CRÉDITOS FISCAIS. ACOLHIDA PARCIALMENTE. REGRA DO ART. 173, I, DO CÓDIGO TRIBUTÁRIO NACIONAL. AQUISIÇÃO DE MERCADORIAS COM RECEITAS OMITIDAS E VENDAS SEM EMISSÃO DE NOTAS FISCAIS MEDIANTE LEVANTAMENTO ANALÍTICO DE MERCADORIAS. DENÚNCIAS PARCIALMENTE COMPROVADAS. ERRO DE SOMA NA CONTA GRÁFICA DO ICMS. FALTA DE PAGAMENTO. NULIDADE.

- Não se aplica desde logo aos sócios da autuada indicados no auto de infração à responsabilidade solidária pelo recolhimento dos débitos fiscais apurados, visto não se configurarem, a princípio, os requisitos legalmente previstos e capazes de atrair ao caso a referida responsabilidade.

- A decadência tributária veda as pretensões constitutivas do lançamento do crédito tributário, ante o perecimento desse direito, pelo seu não exercício no prazo previsto na legislação de regência do imposto, tendo por termo inicial o primeiro dia do exercício subsequente àquele em que o lançamento deveria ter sido efetuado. Cientificação ao sujeito passivo ocorreu após prazo regular de constituição do crédito tributário, restando decaídos os créditos tributários relativos aos fatos geradores ocorridos até dezembro de 2008.

- No caso específico, feito o levantamento dos estoques por espécie de mercadorias, está demonstrada a existência de diferenças tanto de entradas como de saídas de mercadorias em exercícios distintos. A autuação por omissão de saídas tem como fundamento a falta de pagamento de ICMS, uma vez que a saída de mercadoria de estabelecimento de contribuinte constitui o aspecto temporal da norma jurídica que define a incidência do tributo. Por outro lado, o imposto lançado em função das omissões do registro de entradas, não é exigido em virtude desse fato em si, mas sim tendo em vista a presunção legal de omissão de saídas de mercadorias de operações tributáveis realizadas anteriormente sem emissão de documentos fiscais.

- Imprecisão na descrição da infração acarretou a nulidade da acusação de erro na Conta Gráfica do ICMS (erro de soma) com o cancelamento dos valores apurados.

#### AUTO DE INFRAÇÃO PARCIALMENTE PROCEDENTE

Diante da sentença monocrática foi declarado devido um crédito tributário no valor total de R\$ 957.872,76 (novecentos e cinquenta e sete mil, oitocentos e setenta e dois reais e setenta e seis centavos), sendo R\$ 478.936,38 (quatrocentos e setenta e oito mil, novecentos e trinta e seis reais e trinta e oito centavos) de ICMS, por infringência ao Art. 158, I; e, Art. 160, I; c/fulcro, Art. 646, do RICMS/PB e, proposta de aplicação de multa por infração na quantia de R\$ 478.936,38 (quatrocentos e setenta e oito mil, novecentos e trinta e seis reais e trinta e oito centavos), com fulcro no art. 82, inciso V, alíneas “a”, e “f”, da Lei n.6.379/96, recorrendo *hierarquicamente* da decisão, nos termos do art. 80, da Lei nº 10.094/13.

Cientificada, pessoalmente, da decisão de Primeira Instância, em 25/7/2017, fl. 596, a autuada apresentou *recurso voluntário*, em 9/8/2017, fls. 598-701.

Inicia o recurso tecendo comentários sobre sua tempestividade e apresentando uma breve síntese dos fatos, para, em seguida, expor as seguintes razões:

- a. Argui a decadência do crédito tributário relativos aos períodos de janeiro a abril de 2009;
- b. Advoga a impossibilidade de exigência de ICMS nas omissões de entradas detectadas pelas saídas tributadas, referente à primeira delação;

- c. Trata sobre a impossibilidade da cobrança do ICMS sobre a aquisição de livros e periódicos em razão da Imunidade Constitucional, referindo-se a infração 3;
- d. Que a auditoria desconsiderou os ajustes contábeis por ela realizados, com os casos de perdas, sobras, quebras e furtos, comprobatórios da inocorrência de aquisições e venda de mercadorias sem NF – infrações 1 e 3;
- e. Argui que foi apontado como equivocado o cômputo dos encargos financeiros na infração de aquisição de mercadorias com receitas omitidas, como se fossem saídas de mercadorias (omissão de entrada);
- f. Da mesma forma, afirma que não devem ser computados os valores relativos à aquisição de materiais de uso e consumo no levantamento dos estoques;
- g. Ao final, requer a decadência da parcela remanescente, relativa aos fatos geradores ocorridos no período de janeiro a abril de 2009 e a improcedência do auto de infração.

Acostado o Processo nº. 0858592018-1, fls. 704-723, solicitando cópia do processo em epígrafe.

Às fls. 726 e 727, consta solicitação de realização de sustentação oral do recurso voluntário.

Os autos foram encaminhados em diligência, em 5/11/2018, fls. 728 e 729, para que fossem verificados os argumentos recursais, e corrigido o Levantamento Quantitativo em caso de confirmação de suas alegações, no intuito de que o crédito tributário advindo da peça vestibular contenha, tão somente, o *quantum* legalmente devido, visando a um crédito tributário líquido e certo.

Após cumprida a diligência, os autos retornaram, tendo sido realizados ajustes e reduzido o crédito tributário inicialmente lançado, fls. 731-753.

Consta às fls. 758 a 761 Parecer da Assessoria Jurídica desta Casa, sobre a legalidade do feito acusatório, solicitado por esta relatoria, em razão do pedido de sustentação oral do recurso voluntário, nos termos do art. 20, X, da Portaria GSER nº 248/2019/SEFAZ.

Foram os autos distribuídos a esta relatoria, segundo critério regimentalmente previsto, para apreciação e julgamento, que se iniciou na sessão ordinária do Tribunal Pleno, realizada em 12/9/2019.

Na oportunidade, considerando as colocações dos representantes do sujeito passivo na sustentação oral realizada, bem como por sugestão da PGE, houve a necessidade de retorno dos autos à fiscalização para nova diligência, com a finalidade de esclarecer se os bens para uso e consumo e os encargos financeiros teriam ou não sido considerados nos Levantamentos quantitativos, e se foram ajustados os valores de entradas na no cálculo do crédito tributário referente às “aquisições de mercadorias com receitas omitidas”, conforme solicitado na diligência anterior, bem como, no tocante à acusação de “Erro de Soma na Conta Gráfica do ICMS” que fosse juntado aos autos cópias dos registros mensais do Livro de Apuração do ICMS de 2009, já que neste exercício a empresa autuada ainda não possuía EFD.

Cumprida a diligência solicitada, foram refeitos os quantitativos com os devidos ajustes e justificativas em conformidade com o Informativo Fiscal juntado aos autos às fls. 769 a 792.

Foi intimado o contribuinte a se pronunciar em relação ao resultado da mencionada diligência, comparecendo aos autos às fls. 798 a 803, em que requer a manutenção da nulidade da 2ª acusação, por erro de soma na conta gráfica do ICMS, decidida pela instância monocrática, e, quanto ao Levantamento Quantitativo, aduz, em resumo, os seguintes pontos:

- que, embora a fiscalização tenha confirmado a exclusão dos produtos elencados na planilha que tinham sido objeto de entradas sem registros fiscais, em razão de ter sido aplicado os preços correspondentes aos valores de saídas, alega que só uma pequena parte do ICMS foi afastada;

- que seria absolutamente improcedente tal acusação, pela impossibilidade de exigência do imposto, identificadas pelo excesso de saídas tributadas, quando a fiscalização identifica as saídas acobertadas com documento fiscal com destaque do ICMS, razão pela qual solicita o cancelamento de toda exigência principal, lançada na primeira acusação, bem como a inexistência de qualquer omissão de entrada e saída, sendo certo que a premissa assumida pela fiscalização não levou em consideração os ajustes promovidos no estoque da peticionária.

Em ato contínuo, retornaram os autos a este relator para nova análise e julgamento.

Este é o relatório.

## VOTO

Em exame, os recursos *de ofício* e *voluntário* contra decisão de primeira instância que julgou *parcialmente procedente* o Auto de Infração de Estabelecimento nº 93300008.09.00000736/2014-29, lavrado em 6/5/2014, em desfavor da empresa em epígrafe, com exigência do crédito tributário *anteriormente* relatado.

Preliminarmente, mister se faz analisar o aspecto formal dos lançamentos iniciais, em que a instância preliminar identificou um vício formal quanto à denúncia de “*erro na conta gráfica do ICMS (erro de soma)*”, razão pela qual inicio a análise por esta acusação.

### *Erro na Conta Gráfica do ICMS (erro de soma):*

Conforme já relatado, em sentença monocrática, a escrituração da Conta Corrente do ICMS é o resultado da escrituração fiscal normal, onde se apura mensalmente o imposto após o encontro de valores do imposto devido ou cobrado nas operações de entradas com os originários das saídas, conforme os artigos 54, 55 e 60 do RICMS/PB, *in verbis*:

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

(omissis)

§ 2º O imposto será apurado:

I - por período;

(omissis)

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

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

(omissis)

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

(omissis)”

Verificando os autos, percebe-se que a infração já estava passível de nulidade, diante da nota explicativa, que não descreve com exatidão o fato apurado pela fiscalização, encontra-se de forma genérica, como se pode observar: “*CONTA CORRENTE DO ICMS BASEADA NAS INFORMAÇÕES GIM ENVIADAS PELO CONTRIBUINTE RELATIVOS AOS EXERCÍCIOS FISCALIZADOS.*”

Examinando os demonstrativos acostados, fl. 48 e 81, observa-se que se levantou falta de recolhimento do ICMS, através de um confronto entre os valores de débito e crédito do imposto, deduzindo a importância recolhida a título de ICMS normal nos meses deste exercício, tendo encontrado uma diferença a recolher, lançados no Livro de Apuração, tratando-se, a princípio, de falta de recolhimento de imposto declarado, não se vislumbrando possíveis erros de soma no levantamento efetuado.

O que se denota, a primeira vista, seria uma falta de recolhimento do imposto, regularmente registrado nos livros fiscais e passível de exigência via Representação Fiscal, nos termos do art. 40, §1º, I, e §2º, da Lei nº 10.094/13, conforme entendeu o julgador singular.

Contudo, analisando os livros fiscais de apuração do ICMS, apresentado pela fiscalização às fls. 771 a 782, e conforme informativo fiscal à fl. 769, o auditor fiscal, embora não tenha destacado no Demonstrativo da Conta Corrente do ICMS, glosou os créditos fiscais utilizados pelo contribuinte como ressarcimento de ICMS Normal e ST e créditos relativos ao CIAP, sob a justificativa de que não havia documentação probatória, como Livro de Controle dos Créditos do Imobilizado no Ativo Permanente. Portanto, evidencia-se que a denúncia seria por falta de recolhimento do ICMS por uso de crédito inexistente, e não por erro de soma na conta gráfica do ICMS, ressaltando se tratar de vício formal, por erro na descrição do fato, suscetível do efeito decadencial no prazo previsto no art. 173, II, do CTN<sup>1</sup>.

Tal entendimento já foi objeto de outros julgados nesta Casa, a exemplo do Acórdão nº 017/2020, que abaixo transcrevo:

**FALTA DE RECOLHIMENTO DO ICMS SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA. CONTRIBUINTE SUBSTITUTO. ICMS – SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA (SAÍDAS INTERNAS). ICMS – SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA RETIDO A MENOR (OPERAÇÕES INTERESTADUAIS). PRELIMINAR. CONFIGURADA A NULIDADE POR VÍCIO FORMAL QUANTO À SEGUNDA ACUSAÇÃO, QUE SE REFERE A OPERAÇÕES INTERESTADUAIS. DECADÊNCIA PARCIALMENTE CARACTERIZADA.**

<sup>1</sup> 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. (grifo nosso)



AUTO DE INFRAÇÃO PARCIALMENTE PROCEDENTE. MANTIDA A DECISÃO RECORRIDA. RECURSOS HIERÁRQUICO E VOLUNTÁRIO DESPROVIDOS.

- **Erro na descrição da matéria tributável acarretou a nulidade por vício formal da acusação de ICMS – Substituição Tributária Retido a Menor (Operações Interestaduais). Ressalte-se o direito de o Estado proceder a realização de novo feito fiscal, nos termos do art. 173, II, do CTN.** (g. n.)

- Configurada a decadência de parte do crédito tributário.

- Fica atribuída ao industrial a responsabilidade pelo recolhimento do imposto relativo às operações subsequentes com mercadorias constantes do Anexo V do RICMS/PB, na qualidade de sujeito passivo por substituição. O contribuinte não apresentou provas ou argumentos capazes de desconstituir a acusação inserta na inicial.

ACÓRDÃO Nº 017/2020

PROCESSO Nº 187.185.2014-6

RELATOR: CONS.º PETRONIO RODRIGUES LIMA

Destarte, corroboro com a decisão do julgador monocrático, que julgou nula a denúncia ora em questão, mas não por imprecisão, e sim por erro na descrição do fato, nos termos do art. 17 da lei nº 10.094/13.

Levantamento Quantitativo de Mercadorias – Aquisição de mercadorias com receitas omitidas e vendas sem emissão de documentação fiscal – Exercício de 2010

Ainda no aspecto formal, verifico um vício nas acusações ora em destaque, não observada na instância prima, decorrentes do Levantamento Quantitativo de Mercadorias do Exercício de 2010. Ao perquirir os autos, vislumbra-se nas cópias dos demonstrativos anexos às fls. 77 a 80, bem como nas mídias DVD, fl. 103, que houve um equívoco nas denúncias postas na inicial, pois, do levantamento em que se apurou aquisição de mercadorias com receitas omitidas, o contribuinte foi acusado de vendas sem emissão de documento fiscal, e na apuração de vendas sem nota fiscal consta a denúncia de aquisição com receitas marginais. Houve uma inversão nestas acusações constantes na inicial.

Portanto, é notório o vício na descrição dos fatos infringentes, relacionados ao exercício de 2010, na peça acusatória, contrariando os ditames do artigo 142 do CTN<sup>2</sup>, em consonância com o artigo 17 c/c artigo 16 da Lei nº 10.094/13, infratidos, o que considero nulo de ofício os citados lançamentos, por vício formal. Vejamos:

**Art. 16.** Os lançamentos que contiverem **vício de forma devem ser considerados nulos**, de ofício, pelos Órgãos Julgadores, observado o disposto no art. 15 desta Lei.

**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;

<sup>2</sup> **Art. 142.** Compete privativamente à autoridade administrativa constituir o crédito tributário pelo lançamento, assim entendido o procedimento administrativo tendente a verificar a ocorrência do fato gerador da obrigação correspondente, determinar a matéria tributável, calcular o montante do tributo devido, identificar o sujeito passivo e, sendo caso, propor a aplicação da penalidade cabível.

- 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.)

Fatos similares a este já foram julgados por esta colenda Corte, a exemplo do Acórdão nº 155/2016, de relatoria do Douto Conselheiro João Lincoln Diniz Borges, que abaixo transcrevo:

**ECF. NULIDADE. VICIO FORMAL. DIVERGÊNCIA NA ENUNCIÇÃO DA INFRAÇÃO PRATICADA. AUTO DE INFRAÇÃO NULO. MANTIDA A DECISÃO RECORRIDA. RECURSO HIERÁRQUICO DESPROVIMENTO.**

**A narrativa descritiva que se apresenta viciada por erro na determinação da natureza da infração, deverá ser nula para que outra seja feita de acordo com a realidade factual encontrada.** *In casu*, a fiscalização informa que o contribuinte utilizava um equipamento ECF sem autorização fazendária, porém o que se denota ao caso presente é a utilização de um equipamento de POS (POINT OF SALE) que se assemelha e se confunde com um equipamento ECF, devendo a denúncia formulada se subsumir ao fato infringente constatado. (*grifo nosso*)

Destarte, em decorrência da nulidade por vício formal, referente às acusações de aquisição de mercadorias com receitas omitidas e vendas sem emissão de documentação fiscal, inerentes ao exercício de 2010, fica ressalvada a realização de novo feito acusatório com a descrição correta da natureza da infração.

Prosseguindo, verifico o atendimento ao aspecto temporal de interposição do recurso voluntário, razão pela qual atesto a sua regularidade no que tange ao pressuposto extrínseco da tempestividade.

Necessário se faz examinar os questionamentos dispostos no recurso voluntário, *em preliminar*, acerca de posicionamento explícito para reforma da decisão, senão vejamos:

#### Decadência – item III.1

No tocante à decadência suscitada pela recorrente, referente ao período de janeiro a abril de 2009, cabe esclarecer que a espécie tributária do ICMS se caracteriza por este ser atrelado ao lançamento por *homologação*, tratando-se de tributo em que a legislação comete ao sujeito passivo o dever de antecipar o seu pagamento sem o prévio exame da autoridade administrativa, conforme disciplinado no caput do art. 150 do CTN, abaixo reproduzido:

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

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

**Com efeito, nesta modalidade de lançamento, o sujeito passivo, sem qualquer interferência da autoridade administrativa, apura, informa e paga a parcela correspondente à obrigação tributária, que posteriormente será aferida pelo Fisco. Dessa forma, o lançamento**

**por homologação se materializa quando esta atividade é confirmada, pelo sujeito ativo, de forma expressa (por ato formal), ou tácita (por decurso do prazo legal estipulado no § 4º da norma supracitada).**

Logo, havendo a antecipação do pagamento ou a entrega da declaração pelo contribuinte, o Fisco disporá de 5 (cinco) anos, contados da ocorrência do fato gerador, para lançar de ofício qualquer diferença apurada. Passado este prazo, sem qualquer providência por parte da Fazenda Pública, considera-se homologado o lançamento e definitivamente extinto o crédito tributário, perecendo o direito do Fisco de constituir o crédito tributário pelo lançamento.

No entanto, *no caso em exame*, as denúncias tratam de omissão de saídas tributáveis apuradas através do levantamento quantitativo de mercadorias, ficando patente que o sujeito passivo não efetuou a antecipação do pagamento, como também, deixou de registrar essas operações nos livros e documentos fiscais, ficando o Fisco impossibilitado de efetuar a homologação por não ter o conhecimento prévio da atividade do contribuinte.

Dessa forma, não há como configurar caso de lançamento por homologação, por não se verificar, por parte do sujeito passivo, qualquer antecipação do pagamento ou prestação de declaração perante o Fisco. Portanto, a exigência de tais valores devem ser providenciada pelo sujeito ativo através de lançamento de ofício, na forma do art. 149 do CTN, ficando a constituição do crédito tributário sujeito ao prazo decadencial de 5 (cinco) anos, contados a partir do 1º dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado, conforme a regra geral estabelecida no art. 173, I, do CTN, transcrito a seguir.

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

*1 - do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado. ( g.n.)*

Logo, tendo o feito fiscal se consolidado em 15/5/2014, com a ciência da autuada do auto de infração, *os fatos geradores ocorridos no exercício de 2008, já não seriam passíveis de constituição pelo Fisco, em razão da decadência, que se efetivou, em 1º/1/2014*, ou seja; após 5 (cinco) anos, contados do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado.

No tocante aos fatos geradores ocorridos no período de janeiro a abril de 2009, questionado pela recorrente, este pode perfeitamente ser passível de lançamento de ofício, não havendo que se falar em decadência, pois esta só ocorreria, em 1º/1/2015, portanto, depois da ciência do auto de infração, que ocorreu em 15/5/2014.

### Mérito

### Aquisição de Mercadorias com Receitas Omitidas e Vendas de Mercadorias sem Documentação Fiscal (Levantamento Quantitativo) – Delações 1 e 3- Exercício de 2009

Sendo nulas as denúncias relativamente ao exercício de 2010, passo a analisar apenas as referentes ao período de 2009, que não vislumbro nenhum caso de nulidade, estando preenchidos todos os requisitos decorrentes do art. 142 do CTN.

As denúncias tratam de aquisição de mercadorias com receitas omitidas e vendas de mercadorias sem documentação fiscal, apuradas através de levantamento quantitativo de mercadorias, fls. 44-47, conforme demonstrativos contidos no DVD, fl. 103, ambas em desacordo com o os artigos 158, I e 160, I do RICMS/PB, no exercício de 2009.

Como se sabe, o Levantamento Quantitativo de Mercadorias é um procedimento usualmente adotado pelo fisco paraibano, no desempenho da sua atividade precípua, que consiste no comparativo das entradas, saídas e estoques, inicial e final, de mercadorias, relativos a intervalo de tempo delimitado, e, assim, detectar a existência ou não de diferença tributável.

Valendo-se da equação algébrica de que a soma dos valores de entradas com o estoque inicial deve ser igual à soma das saídas juntamente com o estoque final, permite a fiscalização detectar irregularidades, podendo ser pela presença de mercadorias desacobertas de documentação fiscal, ou pelas vendas de mercadorias sem emissão de notas fiscais.

Com efeito, o fato gerador do ICMS se dá de forma direta, onde a falta de emissão das notas fiscais relativas às entradas de mercadorias denota pagamentos realizados com recursos fora do Caixa escritural da empresa, os quais são advindos de saídas de mercadorias tributáveis sem emissão de nota fiscal e quando o valor das disponibilidades suplanta a soma das saídas realizadas com o estoque final, denota vendas sem emissão de notas fiscais, ambas contrariam os artigos 158, I e 160, I do RICMS/PB, abaixo reproduzidos:

*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;*

Note-se que, cabe ao contribuinte o ônus de provar a não realização do fato gerador, podendo ser feita mediante indicação precisa dos erros detectados e/ou apresentação de novo levantamento, com evidências e justificativas, das diferenças encontradas, fazendo-se acompanhar, ainda, dos elementos de prova que sustentem as alegações feitas.

Mantidas em parte na primeira instância, com a exclusão dos valores relativos ao exercício de 2008, alcançados pela decadência, a recorrente vem refutar o cômputo dos valores trazendo as seguintes alegações:

Advoga no item III.2 de seu recurso, a impossibilidade de exigência de ICMS, nas omissões de entradas detectadas, tendo em vista a tributação pelas saídas, referente à primeira delação, pois caso admitisse a presunção de aquisição de mercadorias sem nota fiscal, ficaria impossibilitada de apropriar o crédito fiscal, de modo que, ao proceder à venda, realizaria o débito integral do imposto.

Neste tópico, observo que esta alegação não procede, pois a evidência de aquisição de mercadorias desacompanhadas de documento fiscal elucida a existência de fatos geradores anteriores a esta, de omissão de saídas pretéritas de mercadorias, que é o que se está cobrando por meio do resultado do Levantamento Quantitativo de Mercadorias, e não em



relação às saídas efetivamente declaradas pelo contribuinte, que se submeteram normalmente à apuração do ICMS. Vejamos um trecho da decisão monocrática sobre a matéria em foco:

*“Todavia, o imposto lançado em função da omissão de entradas não é exigido em virtude desse fato em si, mas sim tendo em vista a presunção legal de omissão de saídas de mercadorias, haja vista que a existência de entradas de mercadorias não contabilizadas denuncia a falta de contabilização de receitas, ficando evidente que a empresa efetuou pagamentos com recursos não declarados ao fisco, e esses recursos, até prova em contrário, presumem-se decorrentes de operações (vendas) anteriormente realizadas e também não contabilizadas.”*

No item III.3 do recurso, trata da impossibilidade da cobrança do ICMS sobre a aquisição de livros e periódicos. Imunidade Constitucional, fazendo menção ao art. 150, VI, “d”, da Constituição Federal, que conferiu imunidade tributária sobre tais mercadorias.

Neste tópico, examinando-se os arquivos acostados, em mídia digital, procede a informação da recorrente no que tange às operações relativas às vendas sem emissão de documentação fiscal. Assim, os autos foram encaminhados, em diligência, para que tais valores fossem excluídos do lançamento indiciário, o que foi realizado, conforme se observa nos Levantamentos Quantitativos, resultante da diligência, demonstrados na mídia DVD, anexo às fls. 731.

A recorrente advoga ainda, no item III.4, que houve desconsideração pela auditoria dos ajustes contábeis realizados pela recorrente (que seriam comprobatórios da inoportunidade de aquisições e venda de mercadorias sem NF), especificamente às infrações 1 e 3.

Aponta como equivocada a fundamentação utilizada pela primeira instância, pois, embora não tenha observado o procedimento legal para fins de baixa de estoque (emissão de nota fiscal), nos casos de perdas, sobras, quebras e furtos, realizou os ajustes contábeis necessários, demonstrando assim a inexistência de omissão de receita.

Cita como exemplo o produto: FANTASIA POWER RANGERS – Código 2072084, relatando que a mercadoria entrou no estoque em 14.2.2008, tendo realizado um ajuste sob código 71 – sobra de inventário rotativo oficial, apresentando tela de seu sistema interno de controle de estoque. Relata, ainda, que existem várias situações do cotidiano de uma empresa varejista, que ensejam distorções, como a venda de mercadorias com erro de código, produtos que são registrados no estoque com o código de outro produto assemelhado gerando, para um lado, o acréscimo de uma mercadoria inexistente, e, para outro, uma suposta redução do estoque inicial escriturado.

Alega também que outra forma de desconhecimento reside na venda realizada através do leitor óptico do ECF, quando o funcionário se depara com duas mercadorias semelhantes, que apesar de possuir códigos diferentes, registra apenas um código e multiplica por dois a quantidade.

Advoga a ocorrência de ajustes através de operações que foram mal interpretadas pela fiscalização, reacendendo a informação de que diversas inconsistências apontadas pela fiscalização dizem respeito às sobras de mercadorias, que foram contabilmente ajustadas em seus sistemas, razão pela qual não há que se falar em aquisição sem documentação fiscal. E que jamais promoveu a venda de mercadorias sem a emissão de documentação fiscal.

Pois bem. Quanto às *perdas normais de produtos*, as quais teriam impossibilitado sua venda e que, entretanto, não teriam sido consideradas pela Fiscalização nos trabalhos referentes ao Levantamento Quantitativo, entendo que se trata de uma questão que envolve a materialidade do fato e, portanto, o estabelecimento que se depara com circunstâncias dessa natureza compete adotar as providências necessárias a prevenir prejuízos fiscais, quais sejam promover a emissão de nota fiscal, com CFOP 5.927, para lançamento a título de baixa de estoque decorrente de perda, roubo ou deterioração, e efetuar a anulação dos créditos fiscais relativos à entrada das mercadorias objeto de sinistro (furto, roubo, extravio, deterioração, quebra normal) ou de qualquer outro evento que impossibilite a realização da operação posterior (art. 85, IV do RICMS/PB).

Erros cometidos pelos seus operadores de caixa, como duplicidade de registros de vendas, conforme alegado, necessitariam de correções, como cancelamento do documento incorreto e emissão de novos cupons fiscais, não servindo como argumento capaz de ilidir a denúncia inserta na inicial.

No item III.5, suscita caso de equívoco por parte da fiscalização por ter computado encargos financeiros como se fossem saídas de mercadorias (omissão de entradas). Repete o exemplo utilizado da Reclamação, no caso da mercadoria “ MÁQUINA DE SUCO E CAFÉ “ – Código 4026722.

Conforme já analisado na primeira instância, verifica-se na análise do correspondente cupom fiscal, fl. 196, que os encargos financeiros foram segregados dos valores dos itens vendidos, e não foram computados na apuração de estoque, o que demonstra não constar nos cálculos do Levantamento Quantitativo em questão.

No item III.6 afirma que não devem ser computados os valores relativos à aquisição de materiais de uso e consumo no levantamento dos estoques (omissão de saídas). Neste tópico cita o caso da mercadoria “REATOR HQI 70W 220V OSRAM”, mencionado na Reclamação, que no levantamento da fiscalização, resulta em uma diferença de 1 unidade, utilizados em sua própria iluminação.

Neste caso específico relata que procedeu à devida escrituração das mercadorias em seu Livro Registro de Entradas, indicando o CFOP 2.557- transferência de material de uso ou consumo - recebidos de outro estabelecimento da mesma empresa. Acrescenta tela de seu Registro de Entradas.

Estes mesmos argumentos também foram analisados pela instância *a quo*, em que não foram identificados no SPED-EFD registros de entradas de mercadorias para uso e consumo (CFOP 2.557 ou 2.556), portanto não foram objetos da análise quantitativa, bem como, não localizei o item “Reator” no Levantamento Quantitativo, dado como exemplo pela recorrente, na apuração fiscal apresentado em mídia DVD, fl. 103, o que demonstra a inexistência de tais produtos na análise quantitativa de mercadorias.

É imprescindível ressaltar, examinando as alegações da recorrente, que os dados coletados pela fiscalização decorrem de informações prestadas pelo próprio contribuinte através do Sistema Integrado de Informações sobre Operações Interestaduais com Mercadorias e Serviços – SINTEGRA e da Escrituração Fiscal Digital – EFD, a quem compete retificá-los, espontaneamente, no caso de alguma desconformidade, o que não se vislumbra nos autos.

O Sistema Integrado de Informações sobre Operações Interestaduais com Mercadorias e Serviços – SINTEGRA, consiste num conjunto de procedimentos administrativos e de sistemas computacionais de apoio adotados pelas Administrações Tributárias de todas as Unidades da Federação, implementado pelo Convênio ICMS 57/95, de 28 de junho de 1995, publicado no DOU em 30 de junho de 1995, que regula a emissão por sistema eletrônico de processamento de dados dos documentos fiscais previstos no Convênio S/Nº, de 15 de dezembro de 1970, cujo Manual de Orientação relata como deve proceder o contribuinte ao codificar os seus produtos no Registro Tipo 75.

O Registro Tipo 75, responsável por estruturar o registro de código de produto e serviço no citado Convênio, prescreve que um produto deve ser codificado de forma exclusiva, pois do contrário se torna óbvio que cria inconsistências nos controles. Não pode existir um determinado produto com várias codificações ou denominações. Assenta a norma:

“20 - REGISTRO TIPO 75

CÓDIGO DE PRODUTO OU SERVIÇO

Nº	Denominação do Campo	Conteúdo	Tamanho	Posição		Formato
01	Tipo	"75"	2	1	2	N
02	Data Inicial	Data inicial do período de validade das informações	8	3	10	N
03	Data Final	Data final do período de validade das informações	8	11	18	N
04	Código do Produto ou Serviço	Código do produto ou serviço utilizado pelo contribuinte	14	19	32	X
05	Código NCM	Codificação da Nomenclatura Comum do Mercosul	8	33	40	X
06	Descrição	Descrição do produto ou serviço	53	41	93	X
07	Unidade de Medida de Comercialização	Unidade de medida de comercialização do produto ( un, kg, mt, m3, sc, frd, kWh, etc..)	6	94	99	X
08	Alíquota do IPI	Alíquota do IPI do produto (com 2 decimais)	5	100	104	N
09	Alíquota do ICMS	Alíquota do ICMS aplicável a mercadoria ou serviço nas operações ou prestações internas ou naquelas que se tiverem iniciado no exterior (com 2 decimais)	4	105	108	N
10	Redução da Base de Cálculo do ICMS	% de Redução na base de cálculo do ICMS, nas operações internas (com 2 decimais)	5	109	113	N
11	Base de Cálculo do ICMS de Substituição	Base de Cálculo do ICMS de substituição tributária (com 2 decimais)	13	114	126	N

	Tributária					
--	------------	--	--	--	--	--

20.1 - OBSERVAÇÕES

20.1.1 - Obrigatório para informar as condições do produto/serviço, codificando de acordo com o sistema de controle de estoque/emissão de nota fiscal utilizado pelo contribuinte.

20.1.2 - CAMPO 2, CAMPO 3 - Período de validade das informações contidas neste registro. Em ocorrendo alteração de qualquer informação do produto/serviço, incluir novo registro com outro período de validade.

20.1.3 - CAMPO 04 - Deve ser gerado um registro para cada tipo de mercadoria/produto ou serviço que foi comercializado no período ou constante no registro inventário se informado no arquivo. Este campo deve ser preenchido com o mesmo código da mercadoria/produto ou serviço informado no registro tipo 54, ou no registro tipo 60, ou no registro tipo 74, ou no registro tipo 77;

20.1.4 - CAMPO 05 - Obrigatório para contribuintes do IPI, ficando opcional para os demais.

20.1.5 - CAMPO 11

20.1.5.1 - zerar o campo quando não se tratar de produto ou serviço sujeito à substituição tributária;

20.1.5.2 - colocar o valor unitário da base de cálculo do ICMS na substituição tributária.

Observa-se, ainda, que pela Portaria nº 098/GSER, de 13/10/2009, a recorrente estava obrigada a apresentar a Escrituração Fiscal Digital – EFD, a partir de 1º de janeiro de 2010, nos termos do art. 3º, § 1º, do Decreto nº 30.478, de 28 de julho de 2009:

*Art. 3º A EFD será obrigatória para os contribuintes do Imposto sobre Operações Relativas à Circulação de Mercadorias e sobre Prestações de Serviços de Transporte Interestadual e Intermunicipal e de Comunicação – ICMS (Protocolos ICMS 77/08 e 03/11).*

*§ 1º A obrigatoriedade de que trata o “caput” dar-se-á:*

*I – a partir de 1º de janeiro de 2009, para os contribuintes relacionados no Anexo Único da Portaria nº 09/09 do Secretário de Estado da Receita;*

*II - a partir de 1º de janeiro de 2010, para os contribuintes relacionados no Anexo Único das Portarias nº 98/09 e nº 28/10 do Secretário de Estado da Receita;*

*Nova redação dada ao inciso II do § 1º do art. 3º pelo inciso II do art. 1º do Decreto nº 33.678/13 - DOE de 25.01.13. OBS: efeitos a partir de 25.01.13*

*II – a partir de 1º de janeiro de 2010, para os contribuintes relacionados em Portaria do Secretário de Estado da Receita;*

*III – a partir de 1º de janeiro de 2011, para o contribuinte, cuja soma do valor contábil das saídas, informada na Guia de Informação Mensal do ICMS - GIM, referente ao exercício de 2009, seja superior a R\$ 3.600.000,00 (três milhões e seiscentos mil reais), nos termos de Portaria do Secretário Executivo da Receita;*

*IV - a partir de 1º de janeiro de 2012, para o contribuinte, cuja soma do valor contábil das saídas, informada na Guia de Informação Mensal do ICMS – GIM, referente ao exercício de 2010, seja superior a R\$ 1.800.000,00 (um milhão e oitocentos mil reais), nos termos de Portaria do Secretário Executivo da Receita; Acrescentado o V ao § 1º do art. 3º pelo art. 2º do Decreto nº 32.696/11 - DOE de 28.12.11.*

*V – a partir de 1º de janeiro de 2014, para os demais contribuintes do ICMS, podendo ser antecipada através de Portaria do Secretário Executivo da Receita.*

*Nova redação dada ao inciso V do § 1º do art. 3º pelo inciso II do art. 1º do Decreto nº 33.678/13 - DOE de 25.01.13. OBS: efeitos a partir de 25.01.13*

*V – a partir de 1º de janeiro de 2013, para os demais contribuintes que possuam Regime Normal de Apuração Mensal do ICMS e que não tenham sido enquadrados na obrigatoriedade pelos critérios anteriormente estabelecidos, podendo ser postergada através de Portaria do Secretário de Estado da Receita;*



Acrescentado o inciso VI ao § 1º do art. 3º pelo inciso I do art. 2º do Decreto nº 34.436/13 - DOE de 17.10.13.

*VI – a partir de 1º de janeiro de 2014, para os contribuintes optantes pelo Regime Especial Unificado de Arrecadação de Tributos e Contribuições devidos pelas Microempresas e Empresas de Pequeno Porte – Simples Nacional com faturamento, no exercício de 2013 e subsequentes, superior a R\$ 2.520.000,00 (dois milhões, quinhentos e vinte mil reais).*

Desse modo, devem-se observar ainda os artigos 4º e 8º do Decreto nº 30.478 de 28 de julho de 2009, que assim dispõem:

*Art. 4º O arquivo digital da EFD será gerado pelo contribuinte de acordo com as especificações do leiaute definido em Ato COTEPE e conterá a totalidade das informações econômico-fiscais e contábeis correspondentes ao período compreendido entre o primeiro e o último dia do mês.*

*§ 1º Para efeito do disposto no “caput”, considera-se totalidade das informações:*

*I - as relativas às entradas e saídas de mercadorias bem como aos serviços prestados e tomados, incluindo a descrição dos itens de mercadorias, produtos e serviços;*

*II - as relativas a quantidade, descrição e valores de mercadorias, matérias-primas, produtos intermediários, materiais de embalagem, produtos manufaturados e produtos em fabricação, em posse ou pertencentes ao estabelecimento do contribuinte declarante, ou fora do estabelecimento e em poder de terceiros;*

*III - qualquer informação que repercuta no inventário físico e contábil, na apuração, no pagamento ou na cobrança do ICMS ou outras de interesse da administração tributária.*

*§ 2º Qualquer situação de exceção na tributação do ICMS, tais como isenção, imunidade, não-incidência, diferimento ou suspensão do recolhimento, também deverá ser informada no arquivo digital, indicando-se o respectivo dispositivo legal.*

*§ 3º As informações deverão ser prestadas sob o enfoque do declarante.*

*(...)*

*Art. 8º O leiaute do arquivo digital da EFD, definido em Ato COTEPE, será estruturado por dados organizados em blocos e detalhados por registros, de forma a identificar perfeitamente a totalidade das informações a que se refere o § 1º do art. 4º deste Decreto.*

*Parágrafo único. Os registros a que se refere o “caput” constituem-se da gravação, em meio digital, das informações contidas nos documentos emitidos ou recebidos, a qualquer título em meio físico ou digital, além de classificações e ajustes efetuados pelo próprio contribuinte e de outras informações de interesse fiscal. (g.n.)*

Assim sendo, observa-se que as diferenças encontradas pela fiscalização são decorrentes das informações registradas nos sistemas transmitidos à SER-PB, tendo a fiscalização aplicado, sobre a diferença encontrada em cada item, o valor do seu preço médio de venda, obtido pelo quociente entre o valor total das saídas e a quantidade das saídas realizadas, de cada item, não havendo, por exemplo, que se falar em contaminação com o valor dos encargos financeiros, que foram tomados à parte dos valores de cada item, conforme já mencionado.

No tocante a argumentação da recorrente sobre divergências encontradas nos valores autuados, tendo em vista a constatação de critérios (fórmulas) de apuração diferentes para a mesma infração, ou seja, ora foi observado que a fiscalização se utiliza para alguns produtos valores de entrada e para outros valores de saída, no mesmo demonstrativo do quantitativo, seja nas acusações de Aquisição de Mercadorias ou Vendas sem Emissão de

Notas Fiscais, foi solicitado verificação e correção à fiscalização na diligência que excluiu os produtos albergados pela imunidade tributária.

Pois bem. Na diligência fiscal foi verificado que alguns itens, objetos de operações de aquisição de mercadorias com receitas omitidas (Acusação nº 1), tiveram os valores calculados com base nos valores de saídas, o que não pode ser admitido, tendo em vista que esta autuação é em relação aos valores de compras, decorrentes de vendas pretéritas omitidas.

Na impossibilidade de obter os preços de aquisições destes produtos, para a devida correção, foram excluídos estes itens dos Levantamentos Quantitativos dos exercícios de 2009 e 2010, pela fiscalização, conforme levantamento apresentado em mídia DVD-R, fl. 731. Demais valores se encontram corretos, pois, no tocante às Vendas sem Emissão de Documentação Fiscal (Acusação nº 3), as mercadorias sujeitas a imunidade tributária foram devidamente excluídas, conforme acima comentado, ficando os resultados finais dos Levantamentos Quantitativos de Mercadorias, do exercício em análise, de acordo com os constantes em mídia DVD, fl. 731.

Em sessão realizada no Tribunal Pleno realizada em 12/9/2019, ficou decidido, com base nos argumentos da recorrente em sua defesa oral, bem como por sugestão da PGE, que nova diligência fosse realizada, no sentido de deixar claro se os bens para uso e consumo e os encargos financeiros teriam sido realmente retirados dos levantamentos quantitativos realizados, bem como apresentar os Livros de Apuração do ICMS do exercício de 2009, como prova das alegações referente à acusação de Erro de Soma na Conta Gráfica do ICMS, acima já comentado.

Realizada nova diligência, conforme demonstrativos e informativo fiscal firmado às fls. 769 a 791, o auditor fiscal informa que os argumentos da recorrente com relação aos encargos financeiros considerados no valor das mercadorias e para uso e consumo constavam no levantamento do exercício de 2008, e neste o crédito tributário já se encontrava decaído, sendo afastado na primeira instância.

Quanto aos demais períodos, a fiscalização confirma que foram excluídos os produtos protegidos pela imunidade tributária, bem como aqueles sujeitos à substituição tributária e imposto pago na entrada, e denunciados por saídas sem registro fiscal. O que se confirma na análise dos demonstrativos juntados em mídia DVD (fl. 731) e planilhas anexas às fls. 732 a 742.

Na oportunidade da segunda diligência, relativo à denúncia por **aquisições de mercadorias sem registro fiscal**, esclarece a fiscalização que os valores que tinham sido cobradas pelos preços de saídas **já tinham sido excluídos da exigência tributária** conforme demonstrativos, fls. 788 e 789, que são os mesmos das planilhas referentes à primeira diligência, fls. 733 e 734, que se confirma na mídia DVD (fl. 731), que considero correto, tendo em vista a fiscalização não ter levantado os preços de aquisições destas mercadorias por ocasião da lavratura do auto de infração, já que impossibilitou a exigência do real imposto devido, que repercutiu na redução do valor do ICMS em R\$ 13.532,49, em relação ao exercício de 2009.

Em pronunciamento quanto ao resultado da diligência realizada, a recorrente aduz que só uma pequena parte do crédito tributário teria sido afastada, e que seria im procedente toda acusação, sem, contudo, apresentar provas materiais que pudessem ilidi-la.

Alega a impossibilidade de exigir imposto, identificadas pelo excesso de saídas com notas fiscais, com destaque do ICMS.

Ora, equivocava-se o contribuinte em sua interpretação, pois, como já esclarecido acima, a técnica utilizada pela fiscalização, Levantamento Quantitativo de mercadorias, trata-se, repito, da análise da equação algébrica de que a soma dos valores de entradas com o estoque inicial deve ser igual à soma das saídas juntamente com o estoque final, permitindo que a fiscalização detecte possíveis irregularidades, podendo ser pela aquisição de mercadorias desacobertadas de documentação fiscal, ou pelas vendas de mercadorias sem emissão de notas fiscais, sendo, portanto, ineficaz o argumento da recorrente.

Assim sendo, diante do exposto, comungando com a realização dos ajustes realizados pela fiscalização nas duas diligências solicitadas, decido por alterar, quanto aos valores, a decisão da sentença singular, julgando parcialmente procedente o auto de infração, subsistindo o seguinte crédito tributário:

Infração	Data		Tributo	Multa	Total
	Início	Fim			
VENDAS SEM EMISSÃO DE DOCUMENTAÇÃO FISCAL	01/01/2009	31/12/2009	89.764,55 <sup>3</sup>	89.764,55	179.529,10
AQUISIÇÃO DE MERCADORIAS C/RECEITAS OMITIDAS.	01/01/2009	31/12/2009	128.974,14 <sup>4</sup>	128.974,14	257.948,28
VENDAS SEM EMISSÃO DE DOCUMENTAÇÃO FISCAL	01/01/2010	31/12/2010	0,00	0,00	0,00
AQUISIÇÃO DE MERCADORIAS C/RECEITAS OMITIDAS.	01/01/2010	31/12/2010	0,00	0,00	0,00
AQUISIÇÃO DE MERCADORIAS C/RECEITAS OMITIDAS.	01/01/2008	31/12/2008	0,00	0,00	0,00
VENDAS SEM EMISSÃO DE DOCUMENTAÇÃO FISCAL	01/01/2008	31/12/2008	0,00	0,00	0,00
Erro na Conta Gráfica do ICMS (erro de soma)	01/01/2010	31/12/2010	0,00	0,00	0,00
Erro na Conta Gráfica do ICMS (erro de soma)	01/01/2009	31/12/2009	0,00	0,00	0,00
<b>Totais:</b>			<b>218.738,69</b>	<b>218.738,69</b>	<b>437.477,38</b>

Por todo o exposto,

VOTO pelo recebimento do *recurso de ofício*, por regular e do *voluntário*, por regular e tempestivo e, quanto ao mérito, pelo *desprovemento* do primeiro e provimento parcial do segundo, para alterar quanto aos valores a sentença monocrática que julgou *parcialmente procedente*, o Auto de Infração de Estabelecimento nº 93300008.09.00000736/2014-29, lavrado em 6/5/2014, em desfavor da empresa, LOJAS AMERICANAS S.A., inscrição estadual nº 16.142.940-8, já qualificada nos autos, declarando devido um crédito tributário de R\$ 437.477,38 (quatrocentos e trinta e sete mil, quatrocentos e setenta e sete reais e trinta e oito centavos), sendo R\$ 218.738,69 (duzentos e dezoito mil, setecentos e trinta e oito reais e

<sup>3</sup> resultado final à fl. 742 e demonstrativo em mídia DVD à fl. 731

<sup>4</sup> resultado final à fl. 737 e demonstrativo em mídia DVD à fl. 731

sessenta e nove centavos), de ICMS, nos termos dos arts. 158, I, e 160, I, c/ fulcro art. 646, todos do RICMS/PB, e multa por infração de R\$ 218.738,69 (duzentos e dezoito mil, setecentos e trinta e oito reais e sessenta e nove centavos), nos termos dos artigos 82, V, “a” e “f”, da Lei nº 6.379/96.

Ao mesmo tempo em que cancelo por indevido o valor de R\$ 1.345.623,86 (um milhão, trezentos e quarenta e cinco mil, seiscentos e vinte e três reais e oitenta e seis centavos), sendo R\$ 693.005,49 (seiscentos e noventa e três mil, cinco reais e quarenta e nove centavos), de ICMS, e R\$ 652.618,37 (seiscentos e cinquenta e dois mil, seiscentos e dezoito reais e trinta e sete centavos), de multa por infração.

Ressalto a possibilidade de o Estado realizar novo procedimento fiscal referente às acusações de aquisição de mercadorias com receitas omitidas e vendas sem emissão de documentação fiscal, inerentes ao exercício de 2010, e à segunda acusação por “erro na conta gráfica do ICMS (erro de soma)” em razão da nulidade por vício formal, conforme acima comentado.

Tribunal Pleno. Sessão realizada por meio de videoconferência, em 30 de março de 2021.



**PETRONIO RODRIGUES LIMA**  
*Conselheiro Relator*