

PROCESSO Nº 0712082018-4

ACÓRDÃO Nº 0412/2021

SEGUNDA CÂMARA DE JULGAMENTO

1ª Recorrida: AQUARIUS COMÉRCIO DE ALIMENTOS EIRELI

2ª Recorrente: AQUARIUS COMÉRCIO DE ALIMENTOS EIRELI

2ª Recorrida: GERÊNCIA EXECUTIVA DE JULGAMENTO DE PROCESSOS FISCAIS
- GEJUP

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

Autuante: SILAS RIBEIRO TORRES

Relator: Cons.º SIDNEY WATSON FAGUNDES DA SILVA

NULIDADES - PRELIMINARES NÃO ACOLHIDAS - FALTA DE RECOLHIMENTO DO ICMS - RECONHECIMENTO TÁCITO DA CONDIÇÃO DE DEVEDOR POR PARTE DO CONTRIBUINTE - DENÚNCIA COMPROVADA EM PARTE - FALTA DE RECOLHIMENTO DO IMPOSTO ESTADUAL EM VIRTUDE DE IRREGULARIDADES NO USO DO ECF - VÍCIO FORMAL CONFIGURADO - NULIDADE - AUTO DE INFRAÇÃO PARCIALMENTE PROCEDENTE - ALTERADA A DECISÃO RECORRIDA QUANTO AOS VALORES - RECURSO DE OFÍCIO PARCIALMENTE PROVIDO E RECURSO VOLUNTÁRIO DESPROVIDO.

- A notificação para regularização fiscal do contribuinte de que trata o § 2º do artigo 642 do RICMS/PB deve ser compatibilizada com o que estabelece o artigo 37, § 7º, da Lei nº 10.094/13.

- A ausência de manifestação do contribuinte durante o procedimento fiscal não caracteriza prejuízo à defesa do administrado, porquanto o processo administrativo tributário contencioso se instaura com a interposição tempestiva do sujeito passivo de impugnação contra o lançamento do crédito tributário, nos termos do artigo 52, I, da Lei nº 10.094/13.

- O recurso que versar sobre uma ou algumas das infrações ou lançamentos implicará no reconhecimento da condição de devedor relativamente à parte não litigiosa.

- A descrição incorreta do fato infringente, aliada à imprecisão quanto à indicação dos dispositivos legais violados, comprometeu o lançamento a título de FALTA DE RECOLHIMENTO DO IMPOSTO ESTADUAL EM VIRTUDE DE IRREGULARIDADES NO USO DO ECF em sua integralidade, vez que acarretou sua nulidade por vício formal, consoante estabelece o artigo 17, II e III, da Lei nº 10.094/13. Possibilidade de refazimento do feito fiscal, em observância ao que preceitua o artigo 18 do mesmo diploma legal.

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 provimento parcial do primeiro e desprovimento do segundo para alterar, quanto aos valores, a decisão monocrática e julgar parcialmente procedente o Auto de Infração de Estabelecimento nº 93300008.09.00000622/2018-02, lavrado em 27 de abril de 2018 em desfavor da empresa AQUARIUS COMÉRCIO DE ALIMENTOS EIRELI, condenando-a ao pagamento do crédito tributário no valor total de R\$ 12.213,59 (doze mil, duzentos e treze reais e cinquenta e nove centavos), sendo R\$ 8.142,38 (oito mil, cento e quarenta e dois reais e trinta e oito centavos) de ICMS, por infringência ao artigo 106 do RICMS/PB e R\$ 4.071,21 (quatro mil, setenta e um reais e vinte e um centavos) de multa por infração, com arrimo no artigo 82, II, “e”, da Lei nº 6.379/96.

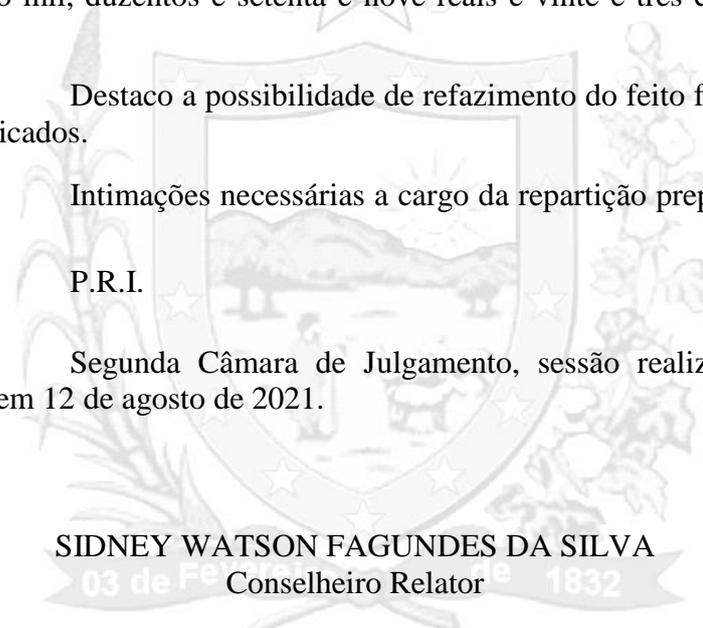
Ao tempo que cancelo a quantia de R\$ 54.837,61 (cinquenta e quatro mil, oitocentos e trinta e sete reais e sessenta e um centavos), sendo R\$ 36.558,38 (trinta e seis mil, quinhentos e cinquenta e oito reais e trinta e oito centavos) de ICMS e R\$ 18.279,23 (dezoito mil, duzentos e setenta e nove reais e vinte e três centavos) de multa por infração.

Destaco a possibilidade de refazimento do feito fiscal em razão dos vícios formais indicados.

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

P.R.I.

Segunda Câmara de Julgamento, sessão realizada por meio de videoconferência em 12 de agosto de 2021.



SIDNEY WATSON FAGUNDES DA SILVA
03 de Fevereiro de 1832
Conselheiro Relator

LEONILSON LINS DE LUCENA
Presidente

Participaram do presente julgamento os membros da Segunda Câmara de Julgamento, PAULO EDUARDO DE FIGUEIREDO CHACON, LARISSA MENESES DE ALMEIDA (SUPLENTE) E RODRIGO DE QUEIROZ NÓBREGA.

FRANCISCO GLAUBERTO BEZERRA JÚNIOR
Assessor

Processo nº 0712082018-4

SEGUNDA CÂMARA DE JULGAMENTO

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

1ª Recorrida: AQUARIUS COMÉRCIO DE ALIMENTOS EIRELI

2ª Recorrente: AQUARIUS COMÉRCIO DE ALIMENTOS EIRELI

2ª Recorrida: GERÊNCIA EXECUTIVA DE JULGAMENTO DE PROCESSOS FISCAIS - GEJUP

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

Autuante: SILAS RIBEIRO TORRES

Relator: CONS.º SIDNEY WATSON FAGUNDES DA SILVA

NULIDADES - PRELIMINARES NÃO ACOLHIDAS - FALTA DE RECOLHIMENTO DO ICMS - RECONHECIMENTO TÁCITO DA CONDIÇÃO DE DEVEDOR POR PARTE DO CONTRIBUINTE - DENÚNCIA COMPROVADA EM PARTE - FALTA DE RECOLHIMENTO DO IMPOSTO ESTADUAL EM VIRTUDE DE IRREGULARIDADES NO USO DO ECF - VÍCIO FORMAL CONFIGURADO - NULIDADE - AUTO DE INFRAÇÃO PARCIALMENTE PROCEDENTE - ALTERADA A DECISÃO RECORRIDA QUANTO AOS VALORES - RECURSO DE OFÍCIO PARCIALMENTE PROVIDO E RECURSO VOLUNTÁRIO DESPROVIDO.

- A notificação para regularização fiscal do contribuinte de que trata o § 2º do artigo 642 do RICMS/PB deve ser compatibilizada com o que estabelece o artigo 37, § 7º, da Lei nº 10.094/13.

- A ausência de manifestação do contribuinte durante o procedimento fiscal não caracteriza prejuízo à defesa do administrado, porquanto o processo administrativo tributário contencioso se instaura com a interposição tempestiva do sujeito passivo de impugnação contra o lançamento do crédito tributário, nos termos do artigo 52, I, da Lei nº 10.094/13.

- O recurso que versar sobre uma ou algumas das infrações ou lançamentos implicará no reconhecimento da condição de devedor relativamente à parte não litigiosa.

- A descrição incorreta do fato infringente, aliada à imprecisão quanto à indicação dos dispositivos legais violados, comprometeu o lançamento a título de FALTA DE RECOLHIMENTO DO IMPOSTO ESTADUAL EM VIRTUDE DE IRREGULARIDADES NO USO DO ECF em sua integralidade, vez que acarretou sua nulidade por vício formal, consoante estabelece o artigo 17, II e III, da Lei nº 10.094/13. Possibilidade de refazimento do feito fiscal, em observância ao que preceitua o artigo 18 do mesmo diploma legal.

RELATÓRIO

Por meio do Auto de Infração de Estabelecimento nº 93300008.09.00000622/2018-02, lavrado em 27 de abril de 2018 contra a empresa AQUARIUS COMÉRCIO DE ALIMENTOS EIRELI, inscrição estadual nº 16.164.629-8, o auditor fiscal responsável pelo cumprimento da Ordem de Serviço Específica nº 93300008.12.00007563/2017-72 denuncia o sujeito passivo de haver cometido as seguintes infrações, *ipsis litteris*:

0285 – FALTA DE RECOLHIMENTO DO ICMS. >> Falta de recolhimento do imposto estadual.

Nota Explicativa:

FALTA DE LANÇAMENTO DE REDUÇÕES Z NO MAPA FISCAL REFERENTE AOS ECFS EP 7190, 7192, 7194 E 10711 NOS MESES DE JULHO, SETEMBRO, OUTUBRO E DEZEMBRO DO EXERCÍCIO DE 2014, FEVEREIRO, MAIO, JUNHO E JULHO DO EXERCÍCIO DE 2015, CONTRARIANDO O DISPOSITIVO LEGAL INDICADO “EMITIU LEITURA Z E NÃO LANÇOU NO MAPA RESUMO DE ECF DISPOSTO NO SISTEMA ATF”, BEM COMO, DIFERENÇA VERIFICADA NO COMPARATIVO ENTRE A MEMÓRIA FISCAL E O MAPA FISCAL DO ECF EP7194 NOS MESES DE MAIO E DEZEMBRO DO EXERCÍCIO DE 2013 RESULTANDO NA FALTA DE RECOLHIMENTO DO ICMS.

0254 – FALTA DE RECOLHIMENTO DO IMPOSTO ESTADUAL EM VIRTUDE DE IRREGULARIDADES NO USO DO ECF. >> Falta de recolhimento do ICMS, tendo em vista a constatação de irregularidades no uso do ECF.

Nota Explicativa:

NÃO CADASTRAMENTO DE FORMA CORRETA NOS ECFS DA EMPRESA DE MERCADORIAS SUJEITAS A TRIBUTAÇÃO NORMAL, CADASTRANDO-AS COMO SUJEITAS A SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA, NÃO RECOLHENDO PORTANTO TRIBUTOS SOBRE SUAS SAÍDAS NOS MESES DE DEZEMBRO DE 2013; JANEIRO, FEVEREIRO, MARÇO, MAIO, JUNHO, OUTUBRO E NOVEMBRO DE 2014; FEVEREIRO, ABRIL E JUNHO DE 2015 E JANEIRO E FEVEREIRO DE 2016.

Em decorrência destes fatos, o representante fazendário, considerando haver o contribuinte infringido os artigos 106, *caput*; 376 e 379 c/c o artigo 106, II, “a”, todos do RICMS/PB, lançou um crédito tributário na quantia total de R\$ 67.051,19 (sessenta e sete mil, cinquenta e um reais e dezenove centavos), sendo R\$ 44.700,76 (quarenta e quatro mil, setecentos reais e setenta e seis centavos) de ICMS e R\$ 22.350,43 (vinte e dois mil, trezentos e cinquenta reais e quarenta e três centavos) a título de multas por infração, com arrimo no artigo 82, II, “e”, da Lei nº 6.379/96.

Documentos instrutórios juntados às fls. 6 a 33.

Depois de cientificada por via postal em 23 de maio de 2018, a atuada protocolou, em 8 de junho de 2018, impugnação tempestiva contra os lançamentos dos créditos tributários consignados no Auto de Infração em análise, por meio da qual afirma, em síntese, que:

- a) Ao sujeito passivo, não foi dada a oportunidade prévia de produzir provas visando elidir a exação antes da lavratura do Auto de Infração;
- b) O efetivo exercício do contraditório e da ampla defesa somente se concretiza na medida em que se oportuniza ao administrado/contribuinte, na fase instrutória e antes da tomada da decisão, juntar documentos e requerer diligências visando demonstrar sua regularidade fiscal;
- c) As reduções Z estão corretamente lançadas na contabilidade da empresa, porém com numeração diversa da mencionada no Auto de Infração, conforme demonstra a tabela apresentada às fls. 42;
- d) Ao analisar o Anexo 5 do RICMS/PB, observa-se que diversos itens indicados pela fiscalização foram corretamente enquadrados pela empresa como sujeitos à substituição tributária;
- e) As saídas de *queijo coalho* e *queijo manteiga* promovidas por produtor ou cooperativa de produtores são isentas, conforme estabelece o artigo 5º, LXXII, do RICMS/PB. Sendo assim, a autuada não pode tributar estes produtos quando da saída do seu estabelecimento, sob pena de onerar o preço da mercadoria, impedindo que o benefício da isenção chegue ao consumidor final.

Declarados conclusos (fls. 52), foram os autos remetidos à Gerência Executiva de Julgamento de Processos Fiscais, onde foram distribuídos ao julgador fiscal Lindemberg Roberto de Lima, que decidiu pela parcial procedência da exigência fiscal, nos termos da seguinte ementa, *litteris*:

PRELIMINAR. REJEITADA. FALTA DE RECOLHIMENTO DO ICMS. INFRAÇÃO CARACTERIZADA EM PARTE. FALTA DE RECOLHIMENTO DO IMPOSTO ESTADUAL EM VIRTUDE DE IRREGULARIDADES NO USO DO ECF. VÍCIO FORMAL. NULIDADE

1. A autorregularização é um procedimento anterior, não contencioso, em que se busca a facilitação do cumprimento da obrigação tributária. A norma do art. 642, § 2º do RICMS/PB tem natureza autorizativa, ou seja, permite que a Fiscalização estadual promova a autorregularização, em verdadeiro abrandamento da norma do art. 138 do CTN, porém, não é um procedimento obrigatório, não configurando a falta de notificação prévia um vício que comprometa o contraditório, o direito de defesa e o devido processo legal.

2. Confirmada a falta de recolhimento do ICMS para diferenças encontradas nas vendas líquidas informadas nos arquivos da Memória Fiscal, comparadas com o valor informado no Mapa Resumo dos ECF e em parte das Reduções “Z” não registradas no Mapa Resumo do ECF, sem justificativa apresentada pela defesa. A sucumbência parcial se deve porque foi comprovada a escrituração das Reduções “Z” impugnadas nas fls. 42, com as informações coincidentes com os valores autuados, com exceção do contador CRZ, que apresentou divergência em pelo menos um dígito. Tal irregularidade impõe a multa por descumprimento de obrigação acessória, mas isoladamente não comprova a falta de recolhimento do

ICMS, pois o contribuinte registrou as saídas diárias respectivas no Mapa Resumo e da EFD, e promoveu o recolhimento do ICMS nos períodos considerados.

3. Declarada nulidade por vício formal da denúncia de falta de recolhimento do imposto estadual em virtude de irregularidades no uso do ECF com base no fato de o contribuinte ter indicado nos ECFs operações com mercadorias tributáveis como sendo não tributadas pelo imposto, com fundamento nos artigos 16 e 17 da Lei nº 10.094/13. A descrição da infração e a multa aplicada na peça preambular não se adequam aos fatos imputados na nota explicativa e nos anexos do auto de infração.

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 19 de janeiro de 2021 e inconformada com os termos da sentença que fixou o crédito tributário em R\$ 9.325,59 (nove mil, trezentos e vinte e cinco reais e cinquenta e nove centavos), a autuada apresentou, em 12 de fevereiro de 2021, recurso voluntário tempestivo ao Conselho de Recursos Fiscais do Estado da Paraíba, por meio do qual reprisa, tão somente, os seguintes argumentos trazidos em sua impugnação:

- a) Ao sujeito passivo, não foi dada a oportunidade prévia de produzir provas visando elidir a exação antes da lavratura do Auto de Infração;
- b) O efetivo exercício do contraditório e da ampla defesa somente se concretiza na medida em que se oportuniza ao administrado/contribuinte, na fase instrutória e antes da tomada da decisão, juntar documentos e requerer diligências visando demonstrar sua regularidade fiscal.

Com base nas considerações acima, a recorrente requer:

- a) A anulação do Auto de Infração;
- b) A juntada posterior de documentos.

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

Eis o breve relato.

VOTO

A matéria em apreciação versa sobre as seguintes denúncias: *a*) falta de recolhimento do ICMS em razão da ausência de lançamento das reduções “Z” relativas aos ECF EP 7190, 7192, 7194 e 10711, bem como pelo fato de haverem sido constatadas diferenças entre a memória fiscal e o mapa resumo do ECF EP 7194, nos meses indicados na Nota Explicativa do Auto de Infração; e *b*) falta de recolhimento do imposto estadual em virtude de irregularidades no uso do ECF, tendo em vista o sujeito passivo haver classificado, por ocasião das saídas, alguns produtos com tributação normal como sendo sujeitos à substituição tributária.

De início, a recorrente, assim como fizera em sua impugnação, afirma que *(i)* não lhe foi dado o direito de corrigir eventuais inconsistências em suas declarações, uma vez que a fiscalização não expediu notificação para regularização de sua situação fiscal; *(ii)* não teve a oportunidade de se manifestar antes da lavratura do Auto de Infração, nem de produzir provas com vistas a demonstrar a regularidade de suas operações; *(iii)* o efetivo exercício do contraditório e da ampla defesa somente se concretiza na medida em que se oportuniza ao administrado, na fase instrutória, juntar documentos e requerer diligências com o fito de comprovar sua regularidade fiscal.

Para demonstrar a solidez de suas alegações, o contribuinte se socorre do artigo 642 do RICMS/PB:

Art. 642. A fiscalização lavrará termo destinado a documentar o dia e a hora do início do procedimento, bem como os atos e termos necessários à demonstração do resultado da ação fiscal.

§ 1º Para efeitos do disposto no “caput”, deverão, também, ser observadas as disposições contidas no art. 37 da Lei nº 10.094, de 27 de setembro de 2013.

§ 2º Não exclui a espontaneidade a expedição de ofício ou notificação para regularização da situação fiscal do contribuinte, desde que integralmente atendida a solicitação no prazo de 10 (dez) dias.

§ 3º Os trabalhos de fiscalização normais deverão ser concluídos em até 60 (sessenta) dias e os especiais em até 120 (cento e vinte) dias, podendo ambos os prazos ser prorrogados por período estabelecido em Portaria do Secretário de Estado da Receita, desde que as circunstâncias ou complexidade dos serviços justifiquem.

§ 4º As diligências solicitadas deverão ser concluídas no prazo de 30 (trinta) dias, podendo ser prorrogado por igual período dependendo do nível de complexidade das tarefas a realizar, observado o disposto nos arts. 59 a 61 da Lei nº 10.094, de 27 de setembro de 2013.

§ 5º Constatada a prática de infração, será lavrado o Auto de Infração correspondente, consignando o período fiscalizado, livros e documentos examinados e quaisquer outras informações úteis à instrução do feito.

§ 6º Para efeitos do disposto no § 5º deste artigo, o Secretário de Estado da Receita poderá, mediante expedição de portaria, determinar o acréscimo de outros requisitos a serem inseridos no Auto de Infração ou na Representação Fiscal, bem como definir-lhes normas simplificadas e aprovar os seus modelos.

§ 7º O Auto de Infração poderá ser precedido de notificação.

§ 8º Na hipótese de Representação Fiscal, até a inscrição em Dívida Ativa, havendo erro formal, de cálculo ou a comprovação de pagamento anterior, atestados por parecer da fiscalização, o chefe da repartição preparadora do domicílio do contribuinte determinará, por despacho fundamentado, o seu arquivamento e a correção do lançamento no sistema da Secretaria de Estado da Receita.

§ 9º Para efeitos do disposto no § 8º, arquivada a Representação Fiscal fica o contribuinte autorizado a proceder, quando for o caso, à retificação da Guia de Informação Mensal do ICMS - GIM ou da Escrituração Fiscal Digital – EFD.

Considerando que os §§ 1º e 4º do artigo 642 do RICMS/PB fazem referência aos artigos 37 e 59 a 61 da Lei nº 10.094/13, convém também reproduzirmos os referidos dispositivos legais:

Art. 37. Considerar-se-á iniciado o procedimento fiscal para apuração das infrações à legislação tributária:

I - com a lavratura do termo de início de fiscalização;

II - com a lavratura do termo de apreensão de mercadorias e documentos fiscais ou de intimação para sua apresentação;

III - com a lavratura de Auto de Infração ou de Representação Fiscal, inclusive na modalidade eletrônica;

IV - com qualquer outro ato escrito por auditor fiscal, próprio de sua atividade funcional específica, a partir de quando o fiscalizado for cientificado.

(...)

§ 7º A administração tributária poderá utilizar procedimento de notificação prévia visando à autorregulização, na forma e prazos a serem regulamentados pelo Secretário de Estado da Receita, que não constituirá início de procedimento fiscal.

Art. 59. Apresentada a impugnação, e até a decisão final administrativa, havendo diligências a realizar serão elas determinadas pelo órgão julgador, de ofício, ou a pedido do autor do procedimento ou do sujeito passivo.

§ 1º A autoridade julgadora que deferir ou negar o pedido de realização de diligência fundamentará sua decisão.

§ 2º O sujeito passivo que requerer diligência responde pelas despesas correspondentes, devendo indicar, com precisão, os pontos controversos que pretende que sejam elucidados e fornecer os elementos necessários ao esclarecimento das dúvidas.

§ 3º Cabe à autoridade preparadora, na hipótese do § 2º deste artigo, arbitrar os custos com a diligência solicitada, na razão de 1% (um por cento) do valor do crédito tributário, não podendo ser inferior a 10 UFR-PB, exigindo-se o respectivo pagamento aos cofres públicos, no prazo de 05 (cinco) dias, contado da ciência da notificação do deferimento.

Nova redação dada ao § 3º do art. 59 pela alínea “d” do inciso I do art. 4º da Lei nº 10.802/16 - DOE de 13.12.16.

§ 3º Na hipótese do § 2º deste artigo, os custos com a diligência solicitada deverão ser recolhidos aos cofres públicos, no prazo de 5 (cinco) dias, contado

da ciência da notificação do deferimento, observando-se, em relação ao custo da respectiva diligência, o seguinte:

I - será de 1% (um por cento) do valor do crédito tributário, não podendo ser inferior a 10 UFR-PB; ou

II - será arbitrado pela autoridade preparadora quando o valor do crédito tributário for superior a 10.000 (dez mil) UFR-PB, não podendo ser inferior a 100 (cem) UFR-PB.

§ 4º A solicitação de diligência anterior à impugnação ou o não pagamento dos custos de que trata o § 3º deste artigo implicará o arquivamento do pedido.

§ 5º Os trabalhos de diligências deverão ser concluídos nos prazos definidos em legislação específica, levando-se em conta o nível de complexidade das tarefas a realizar.

Art. 60. As diligências ordenadas pela autoridade julgadora serão realizadas pelo autuante e na ausência ou impossibilidade deste, por auditor fiscal designado.

Art. 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.

No que se refere à notificação para regularização fiscal do contribuinte, devemos atentar que a prescrição contida no § 2º do artigo 642 do RICMS/PB deve ser compatibilizada com a redação do artigo 37, § 7º, da Lei nº 10.094/13, que, em verdade, não obriga o auditor fiscal a utilizar procedimento de notificação prévia visando à autorregularização do contribuinte.

Um exame mais acurado nos permite inferir que não há qualquer comando, no normativo citado, que imponha aos agentes fazendários tal conduta, pois, ainda que revestido na condição de agente da administração tributária, com ela não podem ser confundidos.

O que se estabelece é a possibilidade – daí a opção do legislador em se valer do vocábulo “poderá” – conferida à **Administração Tributária** para instituir, na forma e prazos a serem regulamentados pelo Secretário de Estado da Receita, tal procedimento.

Destarte, no caso concreto, resta demonstrado que, para validar o procedimento fiscal, não se faz necessária a expedição de notificação prévia para que o contribuinte regularize sua situação fiscal.

Quanto à alegação de que o devido processo legal consiste na faculdade de o contribuinte formular alegações e apresentar documentos antes da lavratura do Auto de Infração, importante registrarmos que o efetivo exercício do contraditório e da ampla defesa no processo administrativo lhe foi plenamente garantido, na medida em que o processo se desenvolveu em conformidade com o que estabelece a Lei nº 10.094/13.

A ausência de manifestação do contribuinte durante o procedimento fiscal não caracteriza prejuízo à defesa do administrado, porquanto o processo administrativo tributário contencioso se instaurou com a interposição tempestiva do sujeito passivo de

impugnação contra o lançamento do crédito tributário, nos termos do artigo 52, I, da Lei nº 10.094/13:

Art. 52. Instaura-se o Processo Administrativo Tributário contencioso, com a interposição tempestiva do sujeito passivo:

I - de impugnação contra o lançamento de crédito tributário;

É exatamente durante o transcorrer do processo administrativo tributário que o contribuinte, observados os prazos previstos na legislação de regência, pode apresentar todos os argumentos, juntar provas¹ e requerer diligências².

Superadas as preliminares de nulidade, passemos ao mérito.

0285 – FALTA DE RECOLHIMENTO DO ICMS

É incontroverso que a supressão de reduções “Z” nos mapas resumo do ECF, bem como a existência de diferenças líquidas entre os valores registrados na memória fiscal e os declarados no mapa resumo do ECF acarretam ausência de informações imprescindíveis à apuração do ICMS e, *ipso facto*, resulta em falta de pagamento do imposto devido, vez que reduz o montante do imposto a ser recolhido aos cofres públicos.

Neste norte, tendo em vista as omissões identificadas (*vide* Nota Explicativa do Auto de Infração), a fiscalização acusou o contribuinte de haver afrontado o disposto no artigo 106 do RICMS/PB:

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

(...)

¹ Art. 56. Todos os meios legais, ainda que não especificados nesta Lei, são hábeis para provar a verdade dos fatos em que se funda a ação, a impugnação ou o recurso.

Parágrafo único. O ônus da prova compete a quem esta aproveita.

Art. 57. As provas são aquelas necessárias e vinculadas à matéria objeto do litígio.

Art. 58. As provas documentais serão apresentadas e as demais requeridas na impugnação, precluindo o direito de o sujeito passivo de fazê-lo em outro momento processual, a menos que:

(...)

² Art. 59. Apresentada a impugnação, e até a decisão final administrativa, havendo diligências a realizar serão elas determinadas pelo órgão julgador, de ofício, ou a pedido do autor do procedimento ou do sujeito passivo.

Para a conduta infracional evidenciada, foi aplicada a multa estabelecida no artigo 82, II, “e”, da Lei nº 6.379/96:

Art. 82. As multas para as quais se adotará o critério referido no inciso II, do art. 80, serão as seguintes:

(...)

II - de 50% (cinquenta por cento):

(...)

e) aos que deixarem de recolher o imposto no todo ou em parte, nas demais hipóteses não contidas neste artigo;

Em sua peça impugnatória, o sujeito passivo contesta a inclusão de 8 (oito) reduções “Z” no levantamento realizado pela auditoria, vez que teriam sido registradas no mapa resumo do ECF.

Após minucioso exame do caderno processual, o diligente julgador singular decidiu pelo acatamento dos argumentos ofertados pela defesa. Senão vejamos:

“Ao consultar a Escrituração Fiscal Digital dos períodos em comento, constata-se ainda que a autuada fez a declaração das Reduções “Z” acima listadas. Assim, está claro que a única desconformidade existente na escrituração das operações se refere ao número atribuído ao Contador das Reduções “Z” diárias do ECF.

(...)

Observa-se que existe o controle do Contador da Redução “Z”, esperando-se um sequenciamento correto desse registro. A despeito disso, a Impugnante demonstrou nos documentos das fls. 47/51 que houve um erro na sequência do contador da Redução “Z”, não motivando tal ocorrência.

Há de se aferir, assim, se a informação incorreta do CRZ nesse caso tem implicação na falta de recolhimento do ICMS, conforme imputado na peça inicial.

Nota-se que as Reduções “Z” das fls. 42 foram levadas a registro no Mapa Resumo ECF e na EFD, com divergência apenas na numeração do contador CRZ em pelo menos um dígito. Tal irregularidade impõe a multa por descumprimento de obrigação acessória, mas não implica na falta de recolhimento do ICMS, pois o contribuinte registrou as saídas diárias respectivas e promoveu o recolhimento do ICMS nos períodos considerados.”

Não obstante o acerto do julgador singular ao reconhecer a necessidade de excluir os créditos tributários associados às reduções “Z” indicadas pelo contribuinte às fls. 42, observamos que houve um pequeno equívoco quando do cálculo do crédito tributário remanescente para o mês de maio de 2015.

Isto porque, para o aludido período, foram comprovados os registros das reduções “Z” nº 1780, 1781 e 1782, representando uma base de cálculo no valor de R\$ 25.040,32 (vinte e cinco mil, quarenta reais e trinta e dois centavos), o que corresponde ao ICMS no montante de R\$ 4.256,85 (quatro mil, duzentos e cinquenta e seis reais e oitenta e cinco centavos). Ocorre que, além destas reduções “Z”, também foram denunciadas as omissões das reduções de nº 1690 e 1691, conforme registrado na tabela juntada às fls. 13.

Sendo assim, após a exclusão dos valores relativos às reduções “Z” relacionadas às fls. 42, ainda subsiste, para o mês de maio de 2015, uma parcela do crédito tributário. Esta quantia deve, portanto, ser reintegrada ao valor destacado na decisão singular, voltando a compor o crédito tributário devido pelo contribuinte.

Registre-se por oportuno, que, no recurso voluntário, o sujeito passivo manteve-se silente quanto à acusação, o que implica reconhecimento de sua condição de devedor quanto aos lançamentos mantidos na sentença monocrática, nos termos do que estabelece o artigo 77, § 1º, da Lei nº 10.094/13:

Art. 77. Da decisão contrária ao contribuinte caberá recurso voluntário, com efeito suspensivo, para o Conselho de Recursos Fiscais, no prazo de 30 (trinta) dias, contado da data da ciência da sentença.

§ 1º O recurso que versar sobre uma ou algumas das infrações ou lançamentos implicará no reconhecimento da condição de devedor relativo à parte não litigiosa, ficando definitivamente constituído o crédito tributário.

Neste norte, ao tempo que promovo os devidos ajustes no crédito tributário relativo ao mês de maio de 2015, ratifico os termos da decisão recorrida quanto aos demais períodos.

0254 – FALTA DE RECOLHIMENTO DO IMPOSTO ESTADUAL EM VIRTUDE DE IRREGULARIDADES NO USO DO ECF

Segundo registrado na Nota Explicativa do Auto de Infração, a irregularidade se deu em virtude de o contribuinte haver cadastrado mercadorias sujeitas à tributação normal pelas saídas como enquadradas na sistemática da substituição tributária.

Ocorre que, ao efetuar a denúncia, a fiscalização descreveu a conduta como *falta de recolhimento do imposto estadual em virtude de irregularidades no uso do ECF*, apontando, como infringidos, os artigos 376, 379 e 106, II, “a”, todos do RICMS/PB:

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

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

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

(...)

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

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

De fato, conforme bem pontuado pelo nobre julgador singular, denota-se um descompasso entre o que fora evidenciado pela fiscalização e o que se encontra descrito na peça acusatória, o que o motivou a sentenciar pela nulidade dos lançamentos por vício formal.

Com efeito, resta inequívoco que a denúncia, na forma como fora formalizada no Auto de Infração, está em descompasso com o fato que motivara a autuação, ou seja, a infração constatada pela fiscalização, em verdade, não está relacionada a irregularidades no uso do ECF.

Exatamente por este motivo, o julgador fiscal declarou a nulidade dos lançamentos por vício formal, deixando claro que *“a infração adequada aos fatos imputados pela Fiscalização é INDICAR COMO NÃO TRIBUTADAS PELO ICMS, OPERAÇÕES COM MERCADORIAS OU PRESTAÇÕES DE SERVIÇOS SUJEITAS AO IMPOSTO ESTADUAL”*.

Na situação em tela, o que a auditoria constatou, repita-se, foi a saída de mercadorias tributáveis sem débito do imposto. Não houve (ao menos não restou comprovado), ao contrário do que indica a descrição da infração, irregularidades no uso do ECF.

Diante destas considerações, havemos de concluir que, para o caso em análise, a descrição do fato e as normas legais infringidas não se coadunam com a situação fática pormenorizada na Nota Explicativa do Auto de Infração, motivo pelo qual se impõe o reconhecimento de existência de vício formal que contaminou os créditos tributários em sua integralidade, por afronta ao disposto no artigo 17, II e III, da Lei nº 10.094/13:

Art. 17. Está incluído na hipótese prevista no art. 16 desta Lei, o Auto de Infração lavrado em desacordo com os requisitos obrigatórios estabelecidos no art. 142 do Código Tributário Nacional, quanto:

I - à identificação do sujeito passivo;

II - à descrição dos fatos;

III - à norma legal infringida;

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

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

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

Ressalte-se que, apesar do defeito da forma que comprometeu o feito fiscal, a sentença de nulidade não decide em definitivo em favor do acusado. O que dela resulta é a absolvição do autuado da imputação que lhe é dirigida no libelo acusatório em exame. A consequência desse fato é a abertura de nova oportunidade para que a fiscalização proceda à lavratura de outra peça acusatória, em observância ao que estabelecem os artigos 18 da Lei nº 10.094/13 e 173, II, do Código Tributário Nacional:

Lei nº 10.094/13:

Art. 18. Declarada a nulidade do lançamento por vício formal, dispõe a Fazenda Estadual do prazo de 5 (cinco) anos para efetuar novo lançamento, contado da data em que a decisão declaratória da nulidade se tornar definitiva na esfera administrativa.

Código Tributário Nacional:

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

(...)

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

Feitos os ajustes necessários, o crédito tributário efetivamente devido pela recorrente passou a apresentar a seguinte configuração:

DESCRIÇÃO DA INFRAÇÃO	PERÍODO	AUTO DE INFRAÇÃO		VALOR CANCELADO		CRÉDITO TRIBUTÁRIO DEVIDO		
		ICMS (R\$)	MULTA (R\$)	ICMS (R\$)	MULTA (R\$)	ICMS (R\$)	MULTA (R\$)	CRÉDITO TRIBUTÁRIO (R\$)
0285 - FALTA DE RECOLHIMENTO DO ICMS.	mai/13	672,35	336,18	0,00	0,00	672,35	336,18	1.008,53
	mai/13	1,62	0,81	0,00	0,00	1,62	0,81	2,43
	dez/13	1.537,77	768,89	0,00	0,00	1.537,77	768,89	2.306,66
	jul/14	1.612,50	806,25	0,00	0,00	1.612,50	806,25	2.418,75
	set/14	1.374,91	687,46	1.374,91	687,46	0,00	0,00	0,00
	out/14	623,70	311,85	0,00	0,00	623,70	311,85	935,55
	dez/14	1.769,11	884,56	0,00	0,00	1.769,11	884,56	2.653,67
	fev/15	2.217,32	1.108,66	2.217,32	1.108,66	0,00	0,00	0,00
	mai/15	6.182,18	3.091,09	4.256,85	2.128,43	1.925,33	962,67	2.888,00
	jun/15	794,42	397,21	794,42	397,21	0,00	0,00	0,00
jul/15	752,02	376,01	752,02	376,01	0,00	0,00	0,00	

0254 - FALTA DE RECOLHIMENTO DO IMPOSTO ESTADUAL EM VIRTUDE DE IRREGULARIDADES NO USO DO ECF	dez/13	2.606,37	1.303,19	2.606,37	1.303,19	0,00	0,00	0,00
	jan/14	2.114,30	1.057,15	2.114,30	1.057,15	0,00	0,00	0,00
	fev/14	2.116,12	1.058,06	2.116,12	1.058,06	0,00	0,00	0,00
	mar/14	2.378,94	1.189,47	2.378,94	1.189,47	0,00	0,00	0,00
	mai/14	1.038,38	519,19	1.038,38	519,19	0,00	0,00	0,00
	jun/14	2.211,90	1.105,95	2.211,90	1.105,95	0,00	0,00	0,00
	out/14	2.848,88	1.424,44	2.848,88	1.424,44	0,00	0,00	0,00
	nov/14	3.037,95	1.518,98	3.037,95	1.518,98	0,00	0,00	0,00
	fev/15	2.579,29	1.289,65	2.579,29	1.289,65	0,00	0,00	0,00
	abr/15	2.657,39	1.328,70	2.657,39	1.328,70	0,00	0,00	0,00
	jun/15	2.156,04	1.078,02	2.156,04	1.078,02	0,00	0,00	0,00
	jan/16	871,65	435,83	871,65	435,83	0,00	0,00	0,00
	fev/16	545,65	272,83	545,65	272,83	0,00	0,00	0,00
	TOTAIS (R\$)		44.700,76	22.350,43	36.558,38	18.279,23	8.142,38	4.071,21

Com estes fundamentos,

VOTO pelo recebimento do recurso de ofício, por regular, e do voluntário, por regular e tempestivo e, quanto ao mérito, pelo provimento parcial do primeiro e desprovimento do segundo para alterar, quanto aos valores, a decisão monocrática e julgar parcialmente procedente o Auto de Infração de Estabelecimento nº 93300008.09.00000622/2018-02, lavrado em 27 de abril de 2018 em desfavor da empresa AQUARIUS COMÉRCIO DE ALIMENTOS EIRELI, condenando-a ao pagamento do crédito tributário no valor total de R\$ 12.213,59 (doze mil, duzentos e treze reais e cinquenta e nove centavos), sendo R\$ 8.142,38 (oito mil, cento e quarenta e dois reais e trinta e oito centavos) de ICMS, por infringência ao artigo 106 do RICMS/PB e R\$ 4.071,21 (quatro mil, setenta e um reais e vinte e um centavos) de multa por infração, com arribo no artigo 82, II, “e”, da Lei nº 6.379/96.

Ao tempo que cancelo a quantia de R\$ 54.837,61 (cinquenta e quatro mil, oitocentos e trinta e sete reais e sessenta e um centavos), sendo R\$ 36.558,38 (trinta e seis mil, quinhentos e cinquenta e oito reais e trinta e oito centavos) de ICMS e R\$ 18.279,23 (dezoito mil, duzentos e setenta e nove reais e vinte e três centavos) de multa por infração.

Destaco a possibilidade de refazimento do feito fiscal em razão dos vícios formais indicados.

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

Segunda Câmara de Julgamento, sessão realizada por meio de videoconferência em 12 de agosto de 2021.

Sidney Watson Fagundes da Silva
Conselheiro Relator