

PROCESSO Nº 0650062018-6

ACÓRDÃO Nº 0540/2021

SEGUNDA CÂMARA DE JULGAMENTO

Recorrente: MERCADINHO BOI GORDO LTDA. - EPP

Advogado: Sr.º EDUARDO SÉRGIO CABRAL DE LIMA, inscrito na OAB/PB Nº 9.049 E OUTROS.

Recorrida: GERÊNCIA EXECUTIVA DE JULGAMENTO DE PROCESSOS FISCAIS - GEJUP

Repartição Preparadora: CENTRO DE ATENDIMENTO AO CIDADÃO DA GR2 DA SEFAZ - GUARABIRA

Autuantes: VERA LÚCIA DA SILVA

Relator: CONS.º SIDNEY WATSON FAGUNDES DA SILVA.

FALTA DE RECOLHIMENTO DO IMPOSTO ESTADUAL EM VIRTUDE DE IRREGULARIDADES NO USO DO ECF - VÍCIOS FORMAIS CONFIGURADOS - NULIDADE - FALTA DE RECOLHIMENTO DO ICMS - INDICAR COMO ISENTAS OU NÃO TRIBUTADAS PELO ICMS OPERAÇÕES COM MERCADORIAS OU PRESTAÇÕES DE SERVIÇOS SUJEITAS AO IMPOSTO ESTADUAL - AUSÊNCIA DE PROVAS - IMPROCEDÊNCIA - AUTO DE INFRAÇÃO NULO - REFORMADA A DECISÃO RECORRIDA - RECURSO VOLUNTÁRIO PROVIDO.

- A descrição incorreta do fato infringente, aliada à imprecisão quanto à indicação dos dispositivos legais violados, acarretou a nulidade do lançamento por vício formal, nos termos do que 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.

- Incorre em descumprimento de obrigação tributária principal o contribuinte que indica, como isentas ou não tributadas pelo ICMS, operações de saídas de produtos sujeitos ao imposto estadual, vez que estes fatos reduzem o montante do tributo efetivamente devido, repercutindo no total a recolher em favor do Estado. In casu, a ausência de provas suficientes para embasar as denúncias descritas na inicial comprometeu o feito fiscal em sua integralidade, acarretando a improcedência da exigência fiscal.

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 voluntário, por regular e tempestivo e, quanto ao mérito, pelo seu provimento, para reformar a decisão singular e julgar nulo o Auto de Infração de Estabelecimento nº 93300008.09.00000526/2018-64, lavrado em 24 de abril de 2018 contra a empresa MERCADINHO BOI GORDO LTDA - EPP, eximindo-a de quaisquer ônus decorrentes do presente processo.

Por fim, 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.E.

Segunda Câmara de Julgamento, Sessão realizada por meio de videoconferência, em 18 de outubro de 2021.

SIDNEY WATSON FAGUNDES DA SILVA
Conselheiro Relator

LEONILSON LINS DE LUCENA
Presidente

Participaram do presente julgamento os membros da Segunda Câmara de Julgamento, **ADERALDO GONÇALVES DO NASCIMENTO JÚNIOR(SUPLENTE)**, **PAULO EDUARDO DE FIGUEIREDO CHACON** E **LARISSA MENESES DE ALMEIDA(SUPLENTE)**.

FRANCISCO GLAUBERTO BEZERRA JÚNIOR
Assessor

Processo nº 0650062018-6

SEGUNDA CÂMARA DE JULGAMENTO

Recorrente: MERCADINHO BOI GORDO LTDA. - EPP

Advogado: Sr.º EDUARDO SÉRGIO CABRAL DE LIMA, inscrito na OAB/PB Nº 9.049 E OUTROS.

Recorrida: GERÊNCIA EXECUTIVA DE JULGAMENTO DE PROCESSOS FISCAIS - GEJUP

Repartição Preparadora: CENTRO DE ATENDIMENTO AO CIDADÃO DA GR2 DA SEFAZ - GUARABIRA

Autuantes: VERA LÚCIA DA SILVA

Relator: CONS.º SIDNEY WATSON FAGUNDES DA SILVA.

FALTA DE RECOLHIMENTO DO IMPOSTO ESTADUAL EM VIRTUDE DE IRREGULARIDADES NO USO DO ECF - VÍCIOS FORMAIS CONFIGURADOS - NULIDADE - FALTA DE RECOLHIMENTO DO ICMS - INDICAR COMO ISENTAS OU NÃO TRIBUTADAS PELO ICMS OPERAÇÕES COM MERCADORIAS OU PRESTAÇÕES DE SERVIÇOS SUJEITAS AO IMPOSTO ESTADUAL - AUSÊNCIA DE PROVAS - IMPROCEDÊNCIA - AUTO DE INFRAÇÃO NULO - REFORMADA A DECISÃO RECORRIDA - RECURSO VOLUNTÁRIO PROVIDO.

- A descrição incorreta do fato infringente, aliada à imprecisão quanto à indicação dos dispositivos legais violados, acarretou a nulidade do lançamento por vício formal, nos termos do que 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.

- Incorre em descumprimento de obrigação tributária principal o contribuinte que indica, como isentas ou não tributadas pelo ICMS, operações de saídas de produtos sujeitos ao imposto estadual, vez que estes fatos reduzem o montante do tributo efetivamente devido, repercutindo no total a recolher em favor do Estado. *In casu*, a ausência de provas suficientes para embasar as denúncias descritas na inicial comprometeu o feito fiscal em sua integralidade, acarretando a improcedência da exigência fiscal.

RELATÓRIO

Por meio do Auto de Infração de Estabelecimento nº 93300008.09.00000526/2018-64, lavrado em 24 de abril de 2018, a auditora fiscal responsável pelo cumprimento da Ordem de Serviço Específica nº 93300008.12.00008063/2017-58 denuncia a empresa MERCADINHO BOI GORDO LTDA - EPP, inscrição estadual nº 16.088.084-0, de haver cometido as seguintes irregularidades, *ipsis litteris*:

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:

O CONTRIBUINTE ESTÁ SENDO AUTUADO POR OMITIR NO ARQUIVO MAGNÉTICO/DIGITAL, INFORMAÇÕES CONSTANTES NAS REDUÇÕES Z, NO EXERCÍCIO DE 2016 (MÁQUINAS 4351 E 4283).

0188 – INDICAR COMO ISENTAS DO ICMS, OPERAÇÕES C/ MERCADORIAS OU PRESTAÇÕES DE SERVIÇOS SUJEITAS AO IMPOSTO ESTADUAL. >> Falta de recolhimento do imposto estadual, face à ausência de débito(s) do imposto nos livros próprios, em virtude de o contribuinte ter indicado no(s) documento(s) fiscal(is) operações com mercadorias tributáveis ou prestações de serviços como sendo isenta(s) de ICMS.

0195 – INDICAR COMO NÃO TRIBUTADAS PELO ICMS, OPERAÇÕES C/ MERCADORIAS OU PRESTAÇÕES DE SERVIÇOS SUJEITAS AO IMPOSTO ESTADUAL. >> Falta de recolhimento do imposto estadual, face à ausência de débito(s) do imposto nos livros próprios, em virtude de o contribuinte ter indicado no(s) documento(s) fiscal(is) operações com mercadorias tributáveis ou prestações de serviços como sendo não tributada(s) pelo ICMS.

Como consequência destes fatos, a representante fazendária, considerando haver o contribuinte infringido os artigos 376, 379 c/c 106, II, “a”; 106 c/c os artigos 52; 54 e § 2º, I e II; 2º; 3º; art. 60, I, “b” e III, “d” e “l”, todos do RICMS/PB, lançou um crédito tributário na quantia total de R\$ 55.713,31 (cinquenta e cinco mil, setecentos e treze reais e trinta e um centavos), sendo R\$ 35.654,68 (trinta e cinco mil, seiscentos e cinquenta e quatro reais e sessenta e oito centavos) de ICMS e R\$ 20.058,63 (vinte mil, cinquenta e oito reais e sessenta e três centavos) a título de multas por infração, com arrimo no artigo 82, II, “e” e IV, da Lei nº 6.379/96.

Documentos instrutórios juntados às fls. 12 a 20.

Depois de cientificada da autuação pessoalmente em 18 de maio de 2018, a autuada, por intermédio de seus advogados, apresentou, em 15 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) O primeiro tipo infracional registrado no Auto de Infração indica que o contribuinte teria deixado de recolher o imposto estadual em virtude de irregularidades no uso do ECF, contudo, na nota explicativa, consta que a exação se deu em razão da omissão, no arquivo magnético/digital, de

informações constantes nas reduções Z. Sendo assim, há um nítido descompasso entre as informações, o que impede a determinação da matéria tributável, o que torna o lançamento nulo, por força dos artigos 14, III, 16 e 17, III, da Lei nº 10.094/13;

- b) O procedimento fiscal é nulo, uma vez que não se fez acompanhar dos seus termos de início e de encerramento;
- c) Conforme de extrai da documentação trazida à baila pela fiscalização, afora duas planilhas relacionando datas de emissão, valores dos itens e do ICMS, nenhum outro documento foi colacionado pela autoridade fiscal para o fim de comprovar que a empresa autuada teria indicado, em livros ou documentos fiscais, mercadorias tributáveis como sendo isentas do imposto estadual. Não há qualquer referência aos produtos supostamente tributados de forma irregular pela empresa;
- d) Além do inescusável erro na determinação da matéria tributável, há igualmente evidente ausência de provas quanto à acusação de falta de recolhimento do imposto estadual em virtude de irregularidades no uso do ECF.

Com informação de existência de antecedentes fiscais (fls. 41)¹, foram os autos conclusos e remetidos à Gerência Executiva de Julgamento de Processos Fiscais – GEJUP, ocasião em que foram distribuídos ao julgador fiscal João Lincoln Diniz Borges, que decidiu pela procedência da exigência fiscal, nos termos da seguinte ementa, *verbis*:

NULIDADES IMPERTINENTES. FALTA DE LANÇAMENTO DAS REDUÇÕES Z DOS EQUIPAMENTOS ECF NA EFD. FALTA DE RECOLHIMENTO DO IMPOSTO. MERCADORIAS TRIBUTÁVEIS FATURADAS COMO ISENTAS E NÃO TRIBUTADAS. PROCEDÊNCIA. DENÚNCIAS COMPROVADAS.

- A lavratura do auto de infração foi procedida consoante as cautelas da lei, não havendo casos de nulidade de que tratam os artigos 14 a 17 da Lei nº 10.094/13, diante do atendimento aos requisitos formais, essenciais à sua validade, oportunizando-se ao contribuinte todos os momentos para que se defendesse, reiterando-se a ampla defesa, o contraditório e o devido processo legal administrativo.

- Restou comprovado nos autos que o contribuinte utilizou-se de equipamentos ECF sem o devido registro de lançamento das reduções Z das operações realizadas na EFD.

¹ Reincidência não configurada, haja vista os dispositivos destacados no Termo de Antecedentes Fiscais anexado às fls. 41 não guardarem correspondência com os indicados na peça acusatória em exame.

- Confirmada a irregularidade fiscal atestando a ocorrência de operações fiscais sujeitas à tributação normal do ICMS, porém declaradas como isentas e ou não tributáveis (ST), restando comprovada a falta de recolhimento do imposto estadual em virtude de ausência de débito do imposto quando da venda de diversos produtos realizadas por meio de equipamento ECF.

AUTO DE INFRAÇÃO PROCEDENTE

Cientificada da decisão proferida pela instância prima em 7 de dezembro de 2020, a autuada protocolou, em 6 de janeiro de 2021, recurso voluntário tempestivo ao Conselho de Recursos Fiscais do Estado da Paraíba², por meio do qual reprisa alguns dos argumentos trazidos em sua impugnação, a saber: (i) nulidade em razão da indeterminação da matéria tributável (incongruência entre a descrição da infração e a nota explicativa e o fundamento legal da exação); (ii) nulidade por ausência de provas e acrescenta que:

- a) Nos termos do artigo 376 do RICMS/PB, invocado pela autoridade fiscal como fundamento legal da exação, constatando-se a ocorrência de manutenção irregular do Equipamento Emissor de Cupom Fiscal, a base de cálculo do imposto deverá ser arbitrada;
- b) Dado o desconhecimento dos aspectos materiais das operações, cujas reduções Z foram omitidas (quantidade de mercadorias, valores, tipos de produto, etc.), cumpre à Administração providenciar, por meios indiretos, a fixação da base de cálculo, o que somente é possível por meio de arbitramento, nos termos do que estabelecem os artigos 18 e 23 da Lei nº 6.379/96;
- c) Arbitra-se a base de cálculo do imposto sempre que o contribuinte, mediante ato ilícito, deixar de fornecer dados corretos, possibilitadores do conhecimento do valor real das operações;
- d) Embora seja clara a legislação invocada pela própria autoridade fiscal com relação à obrigatoriedade de realização do arbitramento, a base de cálculo fora aferida por método outro, sequer explicitado nos autos;
- e) O Auto de Infração está eivado de nulidade, vez que lavrado em afronta aos artigos 142 do CTN e 14, III, da Lei nº 10.094/13;

² Em verdade, foram protocolados dois recursos voluntários. O primeiro está relacionado ao Auto de Infração de Estabelecimento nº 93300008.09.00000624/2018-00, no qual consta a acusação 0537 - ESCRITURAÇÃO FISCAL DIGITAL OMISSÃO - OPERAÇÕES COM MERCADORIAS OU PRESTAÇÕES DE SERVIÇOS (obrigação acessória). Em razão disso, não se tomará conhecimento do referido recurso, por força do que dispõe o artigo 78, parágrafo único, da Lei nº 10.094/13:

Art. 78. O recurso será interposto por petição escrita para o Conselho de Recursos Fiscais e protocolizada, preferencialmente, na repartição preparadora do processo.

Parágrafo único. É vedado reunir em uma só petição recursos referentes a mais de uma decisão, ainda que versando sobre idêntico assunto e alcançando o mesmo contribuinte.

Sendo assim, analisaremos, tão somente, o recurso anexado às fls. 78 a 97, vez que trata da matéria objeto do Auto de Infração nº 93300008.09.00000526/2018-64.

- f) Caso assim não se entenda, deve-se baixar os autos em diligência com o fito de se realizar perícia contábil para realização do arbitramento da base de cálculo do imposto;
- g) No caso, a matéria a ser elucidada é a existência de saldo credor, mesmo após os lançamentos das saídas supostamente não contabilizadas.

Considerando as informações apresentadas, a recorrente requer:

- a) O acolhimento das preliminares de nulidade;
- b) No mérito, a improcedência do Auto de Infração por absoluta ausência de provas;
- c) A realização de diligência, para que seja efetivado o arbitramento da base de cálculo do ICMS, nos casos de imputação de omissão de lançamentos;
- d) Que as intimações e notificações sejam endereçadas ao escritório dos advogados procuradores da autuada, cujo endereço se encontra indicado às fls. 37;
- e) O direito de realizar defesa oral por ocasião do julgamento, declinando-se, para efeito de notificação, os *e-mails* relacionados às fls. 97.

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

Considerando o pedido de sustentação oral consignado às fls. 97, remeti o presente processo à Assessoria Jurídica do Conselho de Recursos Fiscais para emissão de parecer acerca da legalidade dos lançamentos, nos termos do art. 20, X, do Regimento Interno do CRF-PB.

Eis o relatório.

VOTO

Em apreciação nesta corte o recurso voluntário interposto contra a decisão singular que julgou procedente o Auto de Infração de Estabelecimento nº 93300008.09.00000526/2018-64, por meio do qual a empresa MERCADINHO BOI GORDO LTDA - EPP está sendo acusada de haver cometido as seguintes infrações: *i*) falta de recolhimento do imposto estadual em virtude de irregularidades no uso do ECF; *ii*) indicar como isentas do ICMS operações com mercadorias ou prestações de serviços sujeitas ao imposto estadual; e *iii*) indicar como não tributadas pelo ICMS operações com mercadorias ou prestações de serviços sujeitas ao imposto estadual.

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

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

Como medida punitiva para a conduta infracional, foi aplicada a multa insculpida 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;

Segundo denota o conteúdo da Nota Explicativa associada à denúncia ora em apreciação, a infração materializou-se quando detectada a falta de registro de algumas reduções “Z” nos arquivos magnéticos/digitais do sujeito passivo, referentes a operações

realizadas no mês de março de 2016, conforme demonstrado nas planilhas juntadas às fls. 12 e 13.

É incontroverso que a supressão de reduções “Z” nos mapas resumo do ECF configura infração à legislação tributária estadual, porquanto a ausência de informações imprescindíveis à apuração do ICMS resulta em falta de pagamento do imposto devido (descumprimento de obrigação tributária principal), vez que reduz o montante do imposto a ser recolhido aos cofres públicos.

Não obstante tal situação, o que se depreende dos autos é que a acusada não cometeu (ao menos não restou demonstrado) irregularidades no uso dos equipamentos ECF. O fato infringente consistiu em haver a autuada deixado de declarar algumas operações realizadas por meio de ECF, suprimindo, desta forma, parcela do valor do tributo devido.

Assim, o que ocorreu foi a omissão de informações, nos mapas resumo das EFD declaradas pelo sujeito passivo, relativas a operações tributadas pelas saídas. Não houve, ao contrário do que indica a descrição da infração e as provas que a embasaram, irregularidades no uso do ECF.

Ainda que a suposta irregularidade atribuída à recorrente seja passível de autuação, consoante se extrai do caderno processual, observa-se um nítido descompasso entre a descrição da acusação constante na exordial e o que fora retratado na nota explicativa associada à denúncia, bem como nas provas que dão suporte à autuação. Enquanto a conduta infracional indica falta de recolhimento do ICMS em razão de irregularidades no uso do ECF, a nota explicativa e as provas apontam que houve falta de lançamento de reduções “Z” na Escrituração Fiscal Digital do contribuinte.

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

Diante destas considerações, havemos de concluir que, para o caso em debate, a descrição do fato e as normas legais infringidas não se coadunam com a situação fática pormenorizada na nota explicativa do Auto de Infração, motivo pelo qual se impõe o reconhecimento de existência de nulidade por vício formal, em observância ao que prescreve o artigo 17, II e III, da Lei nº 10.094/13:

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

I - à identificação do sujeito passivo;

II - à descrição dos fatos;

III - à norma legal infringida;

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

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

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

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

Processo nº 1371492016-1
PRIMEIRA CÂMARA DE JULGAMENTO
Recorrente: LOJAS RIACHUELO S.A
Recorrida: GERÊNCIA EXECUTIVA DE JULG. DE PROCESSOS FISCAIS – GEJUP
Preparadora: CENTRO DE ATENDIMENTO AO CIDADÃO DA GR3 DA SEFAZ – CAMPINA GRANDE
Autuante: MARCELO PIO DE SALES CHAVES
Relator: CONS.º LEONARDO DO EGITO PESSOA

PRELIMINAR DE NULIDADE – ACATADA EM PARTE. MULTA CONFISCATÓRIA – INCABÍVEL SUA ANÁLISE PELOS ÓRGÃOS JULGADORES. ICMS. FALTA DE RECOLHIMENTO DO IMPOSTO ESTADUAL EM VIRTUDE DE IRREGULARIDADES NO USO DO ECF. DESCRIÇÃO IMPRECISA DOS FATOS. VÍCIO FORMAL CONFIGURADO – NULIDADE. FALTA DE RECOLHIMENTO DO ICMS. INDICAÇÃO DE OPERAÇÕES COMO NÃO TRIBUTADAS PELO ICMS. AUSÊNCIA DE DÉBITO FISCAL DO IMPOSTO. EXCLUSÃO DE MERCADORIAS SUJEITAS À SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA E/OU ISENTAS – DENÚNCIA NÃO COMPROVADA – REFORMADA A DECISÃO RECORRIDA – AUTO DE INFRAÇÃO IMPROCEDENTE – RECURSO VOLUNTÁRIO PROVIDO.

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

- Constatou-se um equívoco cometido pela Fiscalização na descrição do fato gerador relativo à acusação de “Falta de recolhimento do imposto estadual em virtude de irregularidades no uso do ECF”, o qual inquinou de vício formal a denúncia e acarretou, por essa razão, a sua nulidade, nos termos do que estabelece o artigo 17, II, da Lei nº

10.094/13. Possibilidade de refazimento do feito fiscal, em observância ao que preceitua o artigo 18 do mesmo diploma legal.

- Incorre em descumprimento de obrigação tributária principal o contribuinte que indica, como substituição tributária, isentas ou não tributadas pelo ICMS, operações de vendas de produtos sujeitos ao imposto estadual, vez que este fato reduz o montante do tributo efetivamente devido, repercutindo no total a recolher em favor do Estado. In casu, as provas apresentadas pela recorrente confirmaram a regularidade das operações relacionadas pela auditoria, o que fez sucumbir integralmente o crédito tributário originalmente lançado. (g. n.)

Importante destacarmos que o vício de forma que comprometeu o lançamento não impede que novo procedimento fiscal seja realizado, conforme estatuem os artigos 18 da Lei nº 10.094/13 e 173, II, do Código Tributário Nacional:

Lei nº 10.094/13:

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

Código Tributário Nacional:

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

(...)

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

Convém registrarmos que assiste razão à recorrente ao asseverar que, “*nos termos do artigo 376 do RICMS/PB, invocado pela autoridade fiscal como fundamento legal da exação, constatando-se a ocorrência de manutenção irregular do Equipamento Emissor de Cupom Fiscal, a base de cálculo do imposto deverá ser arbitrada*”.

Destaca a defesa que as hipóteses de arbitramento da base de cálculo devem obedecer ao que estabelecem os artigos 18 e 23 da Lei nº 6.379/96³:

Art. 18. Quando o cálculo do tributo tenha por base, ou tome em consideração, o valor ou o preço de mercadorias, bens, serviços ou direitos, a autoridade lançadora, mediante processo regular, arbitrará

³ Redações vigentes à época dos fatos geradores.

aquele valor ou preço, sempre que sejam omissos ou não mereçam fé às declarações ou os esclarecimentos prestados ou os documentos expedidos pelo sujeito passivo ou pelo terceiro legalmente obrigado, ressalvada, em caso de contestação, avaliação contraditória, administrativa ou judicial.

Art. 23. Nos seguintes casos especiais o valor das operações ou das prestações poderá ser arbitrado pela autoridade fiscal, sem prejuízo das penalidades cabíveis, observado o disposto no art. 18:

I - não exibição, à fiscalização, dentro do prazo da intimação, dos elementos necessários à comprovação do valor real da operação ou da prestação, inclusive nos casos de perda ou extravio de livros ou documentos fiscais;

II - fundada suspeita de que os documentos e livros fiscais não refletem o valor real da operação ou da prestação;

III - declaração nos documentos fiscais, sem motivo justificado, de valores notoriamente inferiores ao preço corrente das mercadorias ou dos serviços;

IV - transporte ou estocagem de mercadorias desacompanhadas de documentos fiscais.

Parágrafo único. Para arbitrar o valor das operações ou prestações, nas hipóteses deste artigo, a autoridade fiscal levará em conta um dos seguintes critérios:

I - o preço constante de pautas elaboradas pela Secretaria de Estado da Receita;

II - o preço corrente da mercadoria ou sua similar na praça do contribuinte fiscalizado ou no local da autuação, ou o preço FOB à vista da mercadoria, calculado para qualquer operação;

III - o preço de custo das mercadorias vendidas (CMV) acrescido do percentual nunca inferior a 30% (trinta por cento), para qualquer tipo de atividade, nos termos do Regulamento;

IV - o preço nunca inferior ao custo dos produtos fabricados ou vendidos, conforme o caso, nos termos do Regulamento, em se tratando de saída de mercadorias de estabelecimentos industriais;

V - o que mais se aproximar dos critérios previstos nos incisos anteriores, quando a hipótese não se enquadrar, expressamente, em qualquer um deles.

Da leitura das disposições acima, extrai-se, sem maiores esforços hermenêuticos, que o arbitramento da base de cálculo do ICMS somente pode ser

convalidado quando atendidas as condições estabelecidas nos artigos 18 e 23 da Lei nº 6.379/96.

É essencial compreendermos que o arbitramento só se legitima quando os valores (ou os preços) sejam omissos ou não mereçam fé as declarações ou os esclarecimentos prestados ou os documentos expedidos pelo sujeito passivo ou pelo terceiro legalmente obrigado.

Dito isto, observemos que os montantes que serviram de base de cálculo para a apuração do crédito tributário são exatamente os valores das reduções “Z” omitidas na Escrituração Fiscal Digital da autuada, conforme discriminados nas planilhas anexadas às fls. 12 a 13.

Noutras palavras, os valores reais das operações praticadas pela empresa são conhecidos e não foram contestados pela fiscalização, o que afasta a possibilidade de se lançar mão de qualquer medida excepcional para apuração da base de cálculo.

Neste contexto, não caberia à fiscalização realizar qualquer arbitramento, vez que ausentes as condições estabelecidas nos incisos do artigo 23 da Lei nº 6.379/96, pois não se trata de desconhecimento dos aspectos materiais das operações (quantidade de mercadorias, valores, tipos de produtos, etc.), mas sim de operações regulares que deixaram de ser informadas para efeito de apuração do ICMS devido.

Em tempo: não há que se falar em falta de provas, vez que os elementos trazidos pela auditoria são suficientemente hábeis para dar arrimo ao fato infringente, ou seja, a falta de declaração, na EFD, de algumas operações realizadas por meio de equipamentos ECF.

Reconhecida a nulidade dos lançamentos, prejudicada está a análise do mérito, bem como a realização da diligência requerida pela recorrente, vez que esta providência não repercutiria na elucidação da matéria suscitada no processo em exame.

0188 – INDICAR COMO ISENTAS DO ICMS OPERAÇÕES COM MERCADORIAS OU PRESTAÇÕES DE SERVIÇOS SUJEITAS AO IMPOSTO ESTADUAL e 0195 – INDICAR COMO NÃO TRIBUTADAS PELO ICMS OPERAÇÕES COM MERCADORIAS OU PRESTAÇÕES DE SERVIÇOS SUJEITAS AO IMPOSTO ESTADUAL

Considerando a similaridade entre as duas últimas denúncias, optamos por agrupá-las em tópico único.

As irregularidades, segundo assinalado no campo “Descrição da Infração”, teriam ocorrido em razão de o sujeito passivo haver deixado de recolher o imposto relativo a diversas operações com produtos sujeitos à tributação normal, pelo fato de tê-los classificado, nas vendas realizadas via equipamentos emissores de cupons fiscais - ECF, como mercadorias isentas ou submetidas ao regime da substituição tributária, no período de janeiro de 2013 a abril de 2016 (exceto no mês de março de 2016).

De acordo com a auditora fiscal responsável pela autuação, o contribuinte, ao assim proceder, teria afrontado os artigos 2º; 3º; 52; 54; 60, I, “b” e III, “d” e “l” e 106, todos do RICMS/PB.

Em razão das irregularidades constatadas, além da exigência do tributo, foi lançada a multa por infração de que trata o artigo 82, IV, 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:

(...)

IV - de 75% (setenta e cinco por cento) aos que indicarem como isentas ou não tributadas, nos documentos fiscais, as operações ou prestações sujeitas ao imposto;

No caso em exame, o nobre julgador singular entendeu que os elementos de prova colacionados pela fiscalização seriam suficientes para conferir certeza e liquidez à constituição do crédito tributário, destacando que *“os dados coletados para a notícia fiscal decorreram de informações prestadas pelo próprio contribuinte através de operações realizadas em suas atividades comerciais, estando declarada na memória fiscal de seu ECF, constante em mídia digital gravada nos CD ROM às fls. 20 dos autos.”*

Por sua vez, a defesa, em seu recurso voluntário, reitera que, nos autos, não constam elementos mínimos para a determinação da matéria tributável.

Diante deste cenário, coube-nos analisar as provas ofertadas pela fiscalização para averiguar se, de fato, houve prejuízo à defesa do contribuinte.

De início, importa realçarmos que as planilhas acostadas às fls. 14 e 15 - não obstante destacarem em seus títulos “RELAÇÃO DOS ITENS ISENTOS CLASSIFICADOS EM DESACORDO COM A LEGISLAÇÃO” e “ITENS CLASSIFICADOS COMO ST EM DESACORDO COM A LEGISLAÇÃO” - não identificam, analiticamente, os produtos tributáveis que teriam sido classificados como isentos ou submetidos à substituição tributária pela recorrente.

Em verdade, trata-se de uma planilha sintética contendo, tão somente, o mês de referência, o valor total dos itens e o valor total do ICMS.

No caso da mídia digital adicionada às fls. 18 (CD-R), faz-se imperativo registrarmos que nenhum arquivo fora gravado no referido CD⁴.

Dando seguimento à análise probatória, verificamos, ainda, as duas mídias digitais apensadas às fls. 20 e identificamos os seguintes arquivos gravados:

a) No DVD-R:

⁴ Fizemos a consulta em três equipamentos distintos e o resultado foi o mesmo: não há arquivo gravado na mídia digital.

Nome	Data de modificação	Tipo	Tamanho
✓ Arquivos no Disco (7)			
BE091110100011234351_20160509_111846.MF	09/05/2016 11:19	Arquivo MF	1.025 KB
BE091110100011234351_20160509_112054.MFD	09/05/2016 13:55	Arquivo MFD	48.571 KB
DIAGNOSTICO DA MF	06/05/2016 16:46	Documento de Texto	1 KB
DIAGNOSTICO DA MFD	06/05/2016 17:40	Documento de Texto	5 KB
ESPELHO DA MFD	06/05/2016 17:31	Documento de Texto	492.752 KB
MFBE091110100011234351_20160509_112035	09/05/2016 11:20	Documento de Texto	592 KB
MFDBE091110100011234351_20160509_164617	09/05/2016 17:02	Documento de Texto	519.786 KB

b) No CD-R:

Nome	Data de modificação	Tipo	Tamanho
✓ Arquivos no Disco (4)			
BE091110100011234283_20160516_124318.MFD	16/05/2016 13:28	Arquivo MFD	14.705 KB
BE091110100011234283_20160516_171119.MF	16/05/2016 17:12	Arquivo MF	1.025 KB
MFBE091110100011234283_20160516_171601	16/05/2016 17:16	Documento de Texto	470 KB
MFDBE091110100011234283_20160516_161655	16/05/2016 16:22	Documento de Texto	136.327 KB

Observa-se, portanto, que não há, nas provas apresentadas pela autoridade fiscal, elementos que deem amparo às denúncias, porquanto não há qualquer planilha ou documento outro que pormenorize quais os produtos teriam sido classificados de maneira incorreta pela recorrente.

Com efeito, não há como procedermos ao exame acerca da tributação dos itens supostamente enquadrados de modo equivocado pelo contribuinte quando, no caderno processual, não se tem como identificar quais seriam estas mercadorias.

Destarte, tem-se como inequívoco que a precariedade das provas produzidas pela fiscalização comprometeu os lançamentos em sua integralidade.

Segundo Carnelutti, “*O ônus de provar recai sobre quem tem o interesse em afirmar*”⁵. Assim, não importa a posição que o indivíduo ocupe na relação processual (autor, réu, etc.), pois, quando fizer uma afirmação da qual decorra seu próprio direito (em razão do fato ocorrido), terá de provar sua veracidade. Daí, a regra adotada pelo direito brasileiro: ao autor, caberá o ônus de provar os fatos constitutivos do seu direito, enquanto, ao réu, restará a comprovação da existência de fato impeditivo, modificativo ou extintivo do direito do autor.

Este modelo também foi incorporado à Lei nº 10.094, de 27 de setembro de 2013, que dispõe sobre o Ordenamento Processual Tributário, o Processo Administrativo Tributário, bem como, sobre a Administração Tributária, no âmbito do Estado da Receita da Paraíba. Observemos o art. 56 da referida Lei:

⁵ CARNELUTTI, Francesco. Sistemas de direito processual civil, p. 22.

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.

Ausentes as provas necessárias para dar sustentação à denúncia, impõe-se o reconhecimento da improcedência das exações fiscais.

Em casos análogos, o Conselho de Recursos Fiscais do Estado da Paraíba já se posicionou no mesmo sentido, a exemplo da decisão prolatada por meio do Acórdão nº 412/2019, da lavra da ilustre Conselheira Dayse Annyedja Gonçalves Chaves, cuja ementa reproduzo a seguir:

FALTA DE LANÇAMENTO DE NOTAS FISCAIS NO LIVRO REGISTRO DE ENTRADAS. INFRAÇÃO CONFIGURADA EM PARTE. INDICAR COMO NÃO TRIBUTADAS PELO ICMS, MERCADORIAS SUJEITAS À TRIBUTAÇÃO NORMAL. IMPROCEDÊNCIA. AUSÊNCIA DE PROVAS. AUTO DE INFRAÇÃO PARCIALMENTE PROCEDENTE. RECURSO VOLUNTÁRIO PARCIALMENTE PROVIDO.

A constatação de aquisições de mercadorias tributáveis, sem o devido registro nos livros próprios, enseja a presunção de omissão de receitas tributadas, disciplinada pelo art. 646, do RICMS-PB, acarretando a cobrança do ICMS e multa. In casu, a recorrente efetuou a escrituração das notas fiscais conforme arquivo GIM entregue na competência 09/2016, anterior à lavratura do auto de infração e da ciência do início do procedimento fiscal, devendo ser excluído do cálculo do crédito tributário as notas fiscais devidamente lançadas.

- Ausência de tributação do valor integral das operações de saídas de mercadorias tributadas, mediante a prática de escriturá-las e oferecê-las à tributação em desconformidade como registradas nos respectivos ECFs utilizados no estabelecimento, constitui infração fiscal. Correta a imposição tributária para exigir imposto e multa. Todavia, a ausência de elementos que proporcionem ao acusado ter pleno conhecimento da denúncia apresentada reveste a ação fiscal de incerteza e iliquidez, maculando o crédito tributário lavrado de ofício. (g. n.)

Sendo assim, peço vênia para apresentar discordância quanto ao posicionamento do julgador singular para declarar a improcedência das denúncias sob exame.

No que concerne ao pedido para notificação dos advogados da recorrente para fins de realização de sustentação oral, destacamos que inexistente previsão legal para tal procedimento. O contribuinte deve, para tanto, observar a publicação das pautas de julgamento no Diário Oficial desta Secretaria.

Vejamus o que disciplina o artigo 92, § 6º, do Regimento Interno do Conselho de Recursos Fiscais do Estado da Paraíba:

Art. 92. A sustentação oral do recurso, na hipótese dos incisos I e VII do art. 75 deste Regimento, poderá ser realizada pelos representantes legais ou por intermédio de advogado, com instrumento de mandato regularmente outorgado, devendo ser solicitada juntamente com a peça recursal.

(...)

§ 6º Quando houver pedido de sustentação oral, a ata consignará a circunstância, indicando o nome do defensor, legível nos autos, devendo a parte que protestou pela sustentação oral comparecer à sessão de julgamento, independentemente de intimação. (g. n.)

Quanto ao pleito para que as notificações e intimações sejam endereçadas aos patronos da recorrente, frisamos que, aos contribuintes que não mais se encontrem com inscrição estadual ativa, a Lei nº 10.094/13, em seu artigo 11, § 10, atribui ao sócio administrador da empresa ou ao representante legal constante no Cadastro de Contribuintes do ICMS a prerrogativa de indicar endereço no Processo Administrativo Tributário para intimação dos atos referentes ao processo do qual seja parte. Senão vejamos:

Art. 11. Far-se-á a intimação:

(...)

II - por via postal, com Aviso de Recebimento (AR), encaminhado ao domicílio tributário do sujeito passivo, observados os §§ 2º, 9º e 10 deste artigo;

(...)

§ 9º Para efeitos do disposto no inciso II do “caput” deste artigo, a intimação, quando o sujeito passivo não estiver com sua inscrição ativa perante o Cadastro de Contribuintes do ICMS do Estado, deverá ser realizada:

I - no endereço do sócio administrador da empresa;

II - no endereço do representante legal constante no Cadastro de Contribuintes do ICMS, caso a pessoa jurídica não tenha sócio administrador;

III - por edital, publicado no Diário Oficial Eletrônico - DOe-SER, no caso de devolução do Aviso de Recebimento (AR) sem lograr êxito na entrega da intimação, nos termos dos incisos I e II deste parágrafo.

§ 10. Para efeitos do § 9º e em caso de endereço desatualizado no CCICMS/PB, fica facultado ao sócio administrador da empresa ou ao representante legal constante no Cadastro de Contribuintes do ICMS indicar endereço no Processo Administrativo Tributário para intimação dos atos referentes a este Processo. (g. n.)

Considerando que a empresa se encontra com inscrição estadual ativa, indefiro o pedido.

Com estes fundamentos,

VOTO pelo recebimento do recurso voluntário, por regular e tempestivo e, quanto ao mérito, pelo seu provimento, para reformar a decisão singular e julgar nulo o Auto de Infração de Estabelecimento nº 93300008.09.00000526/2018-64, lavrado em 24 de abril de 2018 contra a empresa MERCADINHO BOI GORDO LTDA - EPP, eximindo-a de quaisquer ônus decorrentes do presente processo.

Por fim, 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 18 de outubro de 2021.

Sidney Watson Fagundes da Silva
Conselheiro Relator