

PROCESSO Nº 0808892016-7

ACÓRDÃO Nº 0709/2021

PRIMEIRA CÂMARA DE JULGAMENTO

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

1ª Recorrida: ANTÔNIO BERNARDINO DA SILVA (Santo Antônio Com. de Alimentos Eireli)

2ª Recorrente: ANTÔNIO BERNARDINO DA SILVA (Santo Antônio Com. de Alimentos Eireli)

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

Repartição Preparadora: UNIDADE DE ATENDIMENTO AO CIDADÃO DA GR1 DA SEFAZ - SANTA RITA

Autuante: ÁLVARO DE SOUZA PRAZERES

Relator: CONS.º LEONARDO DO EGITO PESSOA.

ICMS. OMISSÕES DE SAÍDAS PRETÉRITAS DE MERCADORIAS TRIBUTÁVEIS. FALTA DE LANÇAMENTO DE NOTAS FISCAIS DE AQUISIÇÃO NOS LIVROS PRÓPRIOS. AJUSTES REALIZADOS - DENÚNCIA COMPROVADA EM PARTE. FALTA DE RECOLHIMENTO DO ICMS. VÍCIO DE FORMA - NULIDADE - ALTERADA, QUANTO AOS VALORES, A DECISÃO RECORRIDA - AUTO DE INFRAÇÃO PARCIALMENTE PROCEDENTE - RECURSOS HIERÁRQUICO DESPROVIDO E VOLUNTÁRIO PARCIALMENTE PROVIDO.

- A falta de lançamento de notas fiscais de aquisição nos livros próprios conduz à presunção de saídas de mercadorias tributáveis sem pagamento do imposto estadual, nos termos do artigo 646 do RICMS/PB. Provas acostadas aos autos fizeram sucumbir parte do crédito tributário levantado.

- Constatou-se um equívoco cometido pela Fiscalização, no tocante a segunda acusação, configurado na falta de indicação dos dispositivos legais especificamente infringidos, com a agravante de havendo acusação específica para a conduta infracional identificada, deve ser a mesma aplicada, em respeito ao princípio da especialidade. Cabível a realização de novo feito 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 dos recursos hierárquico, por regular e, voluntário, por regular e tempestivo e, quanto ao mérito, pelo desprovidimento do primeiro e provimento parcial do segundo, para alterar, quanto aos valores, a decisão monocrática que julgou parcialmente procedente o Auto de Infração de Estabelecimento nº 93300008.09.00000773/2016-07, lavrado em 30 de maio de 2016 em desfavor da empresa ANTÔNIO BERNARDINO DA SILVA (Santo Antônio Com. de Alimentos Eireli), inscrição estadual nº 16.116.972-4, declarando devido um crédito tributário no valor total de R\$ 11.893,40 (onze mil, oitocentos e noventa e três reais e quarenta centavos), sendo R\$ 5.946,70 (cinco mil, novecentos e quarenta e seis reais e setenta centavos) de ICMS, por infringência ao art. 158, I e art. 160, I,

c/fulcro no art. 646, todos do RICMS/PB, aprovado pelo Decreto nº 18.930/97 e R\$ 5.946,70 (cinco mil, novecentos e quarenta e seis reais e setenta centavos) de multa por infração, arrimada no art. 82, V, “F”, da Lei nº 6.379/96.

Ao tempo que cancelo, por indevido, o total de R\$ 145.043,60 (cento e quarenta e cinco mil, quarenta e três reais e sessenta centavos), sendo R\$ 96.009,37 (noventa e seis mil, nove reais e trinta e sete centavos) de ICMS e R\$ 49.034,23 (quarenta e nove mil, trinta e quatro reais e vinte e três centavos) de multa por infração.

Por fim, reitero a possibilidade de realização de um novo procedimento acusatório, no tocante a acusação de “falta de recolhimento do Icms”, em função do vício formal indicado, em observância ao que preceitua o artigo 18 da Lei nº 10.094/13, aplicando-se, ao caso, o prazo constante no art. 173, II, do CTN.

Intimações necessárias, na forma regulamentar.

P.R.I.

Primeira Câmara de Julgamento, Sessão realizada por meio de videoconferência, em 20 de dezembro de 2021.



LEONARDO DO EGITO PESSOA
Conselheiro Relator

LEONILSON LINS DE LUCENA
Presidente

Participaram do presente julgamento os membros da Primeira Câmara de Julgamento, THAÍS GUIMARÃES TEIXEIRA FONSECA, PETRÔNIO RODRIGUES LIMA E MAÍRA CATÃO DA CUNHA CAVALCANTI SIMÕES.

SÉRGIO ROBERTO FÉLIX LIMA
Assessor

PROCESSO Nº 0808892016-7

PRIMEIRA CÂMARA DE JULGAMENTO

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

1ª Recorrida: ANTÔNIO BERNARDINO DA SILVA (Santo Antônio Com. de Alimentos
Eireli)

2ª Recorrente: ANTÔNIO BERNARDINO DA SILVA (Santo Antônio Com. de Alimentos
Eireli)

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

Repartição Preparadora: UNIDADE DE ATENDIMENTO AO CIDADÃO DA GR1 DA
SEFAZ - SANTA RITA

Autuante: ÁLVARO DE SOUZA PRAZERES

Relator: CONS.º LEONARDO DO EGITO PESSOA.

ICMS. OMISSÕES DE SAÍDAS PRETÉRITAS DE MERCADORIAS TRIBUTÁVEIS. FALTA DE LANÇAMENTO DE NOTAS FISCAIS DE AQUISIÇÃO NOS LIVROS PRÓPRIOS. AJUSTES REALIZADOS - DENÚNCIA COMPROVADA EM PARTE. FALTA DE RECOLHIMENTO DO ICMS. VÍCIO DE FORMA - NULIDADE - ALTERADA, QUANTO AOS VALORES, A DECISÃO RECORRIDA - AUTO DE INFRAÇÃO PARCIALMENTE PROCEDENTE - RECURSOS HIERÁRQUICO DESPROVIDO E VOLUNTÁRIO PARCIALMENTE PROVIDO.

- *A falta de lançamento de notas fiscais de aquisição nos livros próprios conduz à presunção de saídas de mercadorias tributáveis sem pagamento do imposto estadual, nos termos do artigo 646 do RICMS/PB. Provas acostadas aos autos fizeram sucumbir parte do crédito tributário levantado.*

- *Constatou-se um equívoco cometido pela Fiscalização, no tocante a segunda acusação, configurado na falta de indicação dos dispositivos legais especificamente infringidos, com a agravante de havendo acusação específica para a conduta infracional identificada, deve ser a mesma aplicada, em respeito ao princípio da especialidade. Cabível a realização de novo feito fiscal.*

RELATÓRIO

Em análise nesta Corte, os recursos de ofício e voluntário interpostos contra decisão monocrática que julgou parcialmente procedente o Auto de Infração de Estabelecimento nº 93300008.09.0000773/2016-07, lavrado em 30 de maio de 2016 em desfavor do contribuinte ANTÔNIO BERNARDINO DA SILVA, inscrição estadual nº 16.116.972-4.

Na referida peça acusatória, constam as seguintes acusações, *ipsis litteris*:

0009 - FALTA DE LANÇAMENTO DE N.F. DE AQUISIÇÃO NOS LIVROS PRÓPRIOS >> Aquisição de mercadorias com recursos advindos de omissões de saídas pretéritas de mercadorias tributáveis e/ou a realização de prestações de serviços tributáveis sem o pagamento do imposto devido, constatada pela falta de registro de notas fiscais nos livros próprios.

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

Nota Explicativa: A empresa lançou mercadorias sendo tributadas (T17%) como isentas (I1) e não tributadas (F1), das suas máquinas de ECF's 5245, 2523 e 5253, como também deixou de lançar as reduções "Z" as referidas máquinas dos meses de 12/2012, 01/2013, 07/2013 (ECF 5245), dos meses 12/2012, 01/2013 (ECF 5253), para os meses 12/2012, 01/2013, 02/2013, 04/2013, e 08/2013 (ECF 2523).

Em decorrência dos fatos acima descritos, o representante fazendário lançou um crédito tributário na quantia total de **R\$ 156.937,00 (cento e cinquenta e seis mil, novecentos e trinta e sete reais)**, sendo R\$ 101.956,07 (cento e um mil, novecentos e cinquenta e seis reais e sete centavos) de ICMS, por infringência aos artigos 158, I, 160, I; c/c art. 646 e ainda art. 106, todos do RICMS/PB e R\$ 54.980,93 (cinquenta e quatro mil, novecentos e oitenta reais e noventa e três centavos) a título de multa por infração, embasada no artigo 82, II, "e" e V, "f", da Lei nº 6.379/96.

Documentos instrutórios às folhas 12 a 485 dos autos.

Cientificada em 13/09/2016, na própria peça acusatória, às fls. 04, a Autuada, por intermédio de seu representante legal, interpôs Impugnação tempestiva contra os lançamentos tributários consignados no Auto de Infração em tela, protocolada em 13 de outubro de 2016, às fls. 490 a 498 dos autos, por meio da qual afirma que:

1- Em relação à primeira acusação:

a) A simples emissão de notas fiscais por empresas deste e de outros Estados não autoriza a presunção de que a autuada as recebeu.

b) Os fatos geradores do ICMS só podem decorrer da realização de todos os aspectos legais, pois as relações jurídicas devem estar pautadas em critérios de segurança e certeza, não podendo serem aceitos lançamentos realizados em suposições, em função de princípios da tipicidade cerrada e da legalidade.

c) Presunção resulta de processo lógico, com fato conhecido e certo, concluindo-se pelo fato duvidoso, existência provável, mas no caso em exame o fato é desconhecido, irreal, fictício, não podendo ser aplicada a presunção acostada no sacrifício do ciclo operacional da cadeia do ICMS.

d) Presunções estão inseridas no âmbito processual das provas, com objetivo de caracterizar e positivar atos, fatos, situações que se encaixam às molduras jurídicas, e supor que um fato tenha acontecido não é o mesmo que tornar concreta sua existência. Portanto, a presunção não deve manter a atinência intrínseca aos aspectos que estruturam a norma jurídica de incidência, mas apenas referir-se aos elementos que conduzem a sua tipificação.

e) A simples listagem de notas fiscais, "Relação de Notas Fiscais Não Registradas", elaborada pelo fiscal, não se presta a provar a infração

cometida, pois as listagens remetem apenas à presunção de que as mercadorias das notas fiscais teriam como destino a autuada, fato que não ocorreu, visto ter ficado confirmado que outras empresas deste e de outro Estado, de má-fé, teriam utilizado sua Inscrição Estadual para fraudar o Fisco.

f) Observa-se a fragilidade dos autos, pois existem diversas notas ditas como não lançadas devidamente escrituradas no Livro Registro de Entrada, conforme demonstrado abaixo:

- NF n° 06, valor R\$ 520,00, escriturada às fls.62, Livro n° 008 (Doc. n°001 a 003).

- NF n° 10, valor R\$ 340,50, escriturada às fls.115, Livro n° 008 (Doc. n°004 a 006).

- NF n° 144, valor R\$ 166,00, escriturada às fls.129, Livro n° 008 (Doc. n° 007 a 009).

- NF n° 259, valor R\$ 408,00, escriturada às fls.142, Livro n° 008 (Doc. n° 010 a 012).

- NF n° 35020, valor R\$ 170,86, escriturada às fls.144, Livro n° 008 (Doc. n° 013 a 015).

- NF n° 288, valor R\$ 159,50, escriturada às fls.165, Livro n° 008 (Doc. n° 16 a 18).

g) A listagem das notas fiscais indicadas como não lançadas, não identifica: a origem, se operações internas ou interestaduais; se estão acobertando mercadorias cuja natureza da operação pode ser “Bonificação, Brinde, Remessa para Troca, Comodato”, em que não há desembolso da acusada, não podendo embasar a acusação descrita no auto de que teriam sido pagas com receitas marginais oriundas de vendas não tributadas.

h) Diante desses fatos, requer que sejam efetuados os ajustes para eximir o contribuinte da exigência nela pautada.

2- Quanto à segunda acusação, de Falta de Recolhimento do ICMS, que teria ocorrido em decorrência do lançamento de saídas de mercadorias tributadas, como isentas e/ou não tributadas nos ECF – 5245, 2523 e 5253, afirma que:

a) A infração poderia até ganhar foro de legitimidade se o agente fazendário não tivesse incluído nas 473 listagens, inseridas às fls. 021 a 493 dos autos, mercadorias como QUEROSENE, LEITE EM PÓ, CERVEJA, VINHO, FRALDAS DESCARTAVEIS, etc., que estão no anexo 5, e tem o ICMS pago antecipadamente por ST e, por essa razão, suas saídas dar-se-ão pela tecla F1.

b) Nas mesmas listagens foram inseridas equivocadamente saídas internas de REVISTA E BATATA DOCE, protegidas por não incidência ou isenção, pelo arts. 4º, I e 5º, XVII, “b” do RICMS.

c) Outra irregularidade foi lançar na mesma listagem, às fls. 158 a 170, um produto inexistente, “DIVERSOS”, em que não há indicação das mercadorias ali faturadas, como se pôde verificar nas cópias (DOC. 019 a 031).

d) Ainda, como prova inequívoca da existência de vícios, traz cópias por amostragem, dentre as 473 Planilhas elaboradas pelo fiscal, fls. 21 a 493, em que se pode observar que as mercadorias identificadas como tributáveis nas teclas F1 e I1 são na verdade mercadorias não tributáveis, que tiveram o ICMS pago antecipadamente por ST ou são ISENTAS, por força da legislação.

e) Alega que esses vícios existem em todo o restante da listagem, mas que não teve tempo hábil, ante ao pequeno espaço de tempo concedido para apresentação da defesa, postulando o direito de apresentar, posteriormente, provas materiais.

3- Ainda quanto à segunda acusação de Falta de Recolhimento do ICMS, mas em decorrência da falta de lançamento das Reduções Z, afirma que:

a) Repudia veementemente por inexistir na Planilha de fls. 19 dos autos, a identificação de qualquer Redução Z, emitida nos valores descritos pelo atuante.

b) A acusação poderia ter legitimidade se o fiscal tivesse identificado, nos dias e/ou períodos de 12/2012, 01/2013, 07/2013 – ECF 5245; 12/2012, 01/2013, 02/2013 – ECF 5253; e 12/2012, 01/2013, 02/2013, 4/2013, 08/2013 – ECF 2523, quais as reduções Z não teriam sido registradas nos Mapas Resumo de ECF e no Livro Registro de Saídas – SPED FISCAL, mas a repudia porque não existe na Planilha, inserida às fls. 19 dos autos, a identificação de qualquer Redução Z emitida nos valores descritos pelo atuante.

c) Alega que essa acusação poderia ter ganho foro de legitimidade se o fiscal tivesse identificados nos dias e períodos de 31/12/2012, 31/01/2013, 28/2/2013, 30/04/2013 e 31/8/2013, quais as reduções Z emitidas pelos ECF 5245, 5253, 2523, que ele afirma que não tiveram seus registros feitos nos Mapas Resumo de ECF e no Livro Registro de Saída – SPED FISCAL.

d) E isso não foi identificado nos autos do Processo, haja vista que o fiscal atuante só anexou como prova material da infração uma PLANILHA, por ele elaborada, fls. 19, em que não identifica quais as reduções acima citadas.

e) Salaria que, para o atuado é desconhecido aonde o fiscal retirou os valores consignados, na Planilha 19 dos autos, para acusá-lo, como pertencentes as reduções Z emitidas nos dias e períodos 31/12/2012, 31/01/2013, 28/2/2013, 30/04/2013, 31/7/2013 e 31/8/2013, visto que possuem provas materiais que contrapõem de modo irrecusável a frágil e absurda acusação, como:

- cópia da redução Z de nº 0636, emitida em 31/12/2012 – ECF 5245, em que importou o valor de R\$ 8.702,41;

- cópia da redução Z de nº 0666, emitida em 31/12/2013 – ECF 5245, em que importou o valor de R\$ 3.860,58;
- cópia da redução Z de nº 0682, emitida em 31/12/2012 – ECF 5243, em que importou o valor de R\$ 9.047,02;
- cópia da redução Z de nº 0712, emitida em 01/1/2013 – ECF 5243, em que importou o valor de R\$ 4.271,94;
- cópia da redução Z de nº 1320, emitida em 31/12/2012 – ECF 2523, em que importou o valor de R\$ 2.985,71;
- cópia da redução Z de nº 1380, emitida em 31/1/2013 – ECF 2523, em que importou o valor de R\$ 1.926,46; (Doc. nº 310 a 314).

f) Cópias xerográficas dos Mapas Resumo de ECF e do Livro Registro de Saídas, comprovando que todas as Reduções emitidas pelos ECF 5245, 5253, 2523, nos meses 12/2012, 01/2012, 02/2013, 04/2013, 07/2013, 08/2013, importaram em valores notoriamente superiores aos da Planilha de fls. 019 elaborada pelo fiscal (Doc. nº 315 a 385).

g) Que é imperioso levar em consideração que essas reduções Z de nº's 0636/0682/ 0712, 1360 e 1380, nos valores de R\$ 8.702,41, R\$ 3.860,58, R\$ 9.047,02, R\$ 4.271,84, R\$ 2.985,71, R\$ 1.926,46, bem como as demais reduções emitidas pelos ECF 5245, 5253, e 2523, de 31/12/2012, 31/01/2013, 28/02/2013, 30/4//2013, 31/7/2013 e 31/8/2013, encontram-se lançadas nos Mapas Resumo de ECF e no Livro Registro de Saídas, escrituradas no SPED nos meses respectivos, conforme as provas inequívocas – copias em anexo (doc. 310 a 385).

h) Provadas que todas as reduções Z emitidas nos períodos 31/12/2012, 31/01/2013, 28/02/2013, 30/4//2013, 31/7/2013 e 31/8/2013, pelos ECF's 5245, 5253 e 2523 estão escrituradas e lançadas, e por questão de justiça, impõe-se que seja reconhecida a improcedência da acusação.

In fine, requer que seja proclamada a improcedência do AI em sua totalidade, sendo considerados todos os argumentos e provas acostadas.

Foram anexados os volumes de IV e V, com a juntada de documentos produzidos pela defesa, conforme fls. 490 a 886 dos autos.

Com informação de existência de antecedentes fiscais (fls. 887), porém sem repercussão, foram os autos conclusos (fls. 888) e remetidos à Gerência Executiva de Julgamento de Processos Fiscais, tendo sido distribuídos a julgadora fiscal Graziela Carneiro Monteiro, que decidiu pela *parcial procedência* da exigência fiscal, com recurso de ofício, conforme ementa que abaixo reproduzo:

OMISSÃO DE SAÍDAS PRETÉRITAS – FALTA DE LANÇAMENTO DE NOTAS FISCAIS NOS LIVROS PRÓPRIOS. INFRAÇÃO CARACTERIZADA EM PARTE. FALTA DE RECOLHIMENTO DO ICMS. ACUSAÇÃO GENÉRICA - NULIDADE DO LANÇAMENTO INDICIÁRIO.

- A falta de lançamento de notas fiscais de aquisição nos livros próprios conduz à presunção de omissão de saídas de mercadorias tributáveis sem pagamento do imposto estadual, nos termos do artigo 646 do RICMS/PB. A reclamante colacionou provas que fizeram sucumbir uma parcela dos lançamentos fiscais.

- Infração - Falta de recolhimento de ICMS. Caracterizada como denúncia genérica. A falha na definição da matéria tributável referente ao lançamento tributário, por impropriedade ante a narrativa genérica, indica vício formal na constituição do crédito tributário, fato que oportuniza o refazimento do lançamento indiciário a fim de se restaurar a verdade material, a segurança jurídica e o devido processo legal, princípios basilares do Estado Democrático de Direito.

AUTO DE INFRAÇÃO PROCEDENTE EM PARTE

Após os ajustes o crédito tributário restou constituído no montante de R\$ 15.562,23, sendo R\$ 7.781,11 de ICMS e R\$ 7.781,11 de multa por infração.

Em atendimento ao que determina o artigo 80 da Lei nº 10.094/13, a julgadora da instância *a quo* recorreu de ofício da sua decisão.

Cientificada da decisão singular via DTe em 23/07/2019 (fls. 905), a empresa autuada ingressou com Recurso Voluntário tempestivo, fls. 907 a 914, protocolado em 19/08/2019 (fl. 906), advogando que:

a) a julgadora singular em sua decisão não levou em consideração o fato de que para ficar caracterizada a acusação de “aquisição de mercadorias com recursos advindos de omissões de saídas pretéritas de mercadorias tributáveis sem o pagamento do imposto devido, constatada pela falta e registro de notas fiscais nos livros próprios”, teria o auditor fiscal a obrigação de ter observado o disposto no art. 159, IX, do RICMS/PB, que exige que a prova da entrega da mercadoria ao destinatário, far-se-á, mediante ciência do recebedor dos produtos, aposta no canhoto destacável das primeiras vias das notas fiscais em epígrafe;

b) boa parte das notas fiscais do exercício de 2011, relacionadas pela fiscalização às fls. 13/14 dos autos, encontram-se sem a respectiva chave de acesso, o que impossibilitou o contribuinte de confirmar a veracidade das operações. Assim, requer a exclusão do imposto sobre as notas fiscais nº 61, 63, 169, 130, 225, 1211 e 55.

Com estas considerações, a recorrente requer a total improcedência da acusação de falta de lançamento de N.F. de aquisição nos livros próprios, sendo considerados todos os argumentos e provas acostadas.

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

Eis o relatório.

VOTO

A matéria em apreciação versa sobre as denúncias de *i)* “falta de lançamento de n.f. de aquisição nos livros próprios, verificado no exercício de 2011” e *ii)* “falta de recolhimento do Icms, verificado nos exercícios de 2011 a 2014”, formalizadas contra a empresa ANTÔNIO BERNARDINO DA SILVA, já previamente qualificada nos autos.

Reconhecemos, preambularmente, como tempestivo, o recurso interposto pelo contribuinte, já que apresentado dentro do prazo legal estabelecido pelo art. 77 da Lei nº 10.094/2013.

Antes de qualquer análise do mérito das infrações contidas no libelo acusatório, determinante se apresenta a verificação dos aspectos de natureza formal do auto infracional.

Após criteriosa análise do libelo acusatório, importa destacar que não observo qualquer cerceamento no direito de defesa do contribuinte autuado, haja vista que compareceu aos autos ao longo do trâmite processual, tendo apresentando impugnação e recurso voluntário, contudo comungo com as razões de decidir da n. julgadora singular no tocante a nulidade por vício da formal da acusação 02 – Falta de Recolhimento do Icms. Explico.

Como bem pontuou a diligente julgadora singular, nesta acusação o contribuinte foi autuado pelo entendimento da Fiscalização de ter lançado mercadorias tributadas, como sendo isentas e não tributadas, nas suas máquinas de ECF’s 5245, 2523 e 5253, bem como por ter deixado de lançar as Reduções Z das referidas máquinas, nos meses de 12/2012, 01/2013, 07/2013 – ECF 5245; 12/2012, 01/2013, 02/2013 – ECF 5253; e, 12/2012, 01/2013, 02/2013, 04/2013 e 08/2013 – ECF 2523 acarretando a falta de recolhimento do imposto estadual, pela infringência ao artigo 106 do RICMS/PB, *in verbis*:

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

(...)

Ainda em sua decisão assim se pronunciou a eminente julgadora singular:

“No caso em comento, além da denúncia ter sido descrita de forma genérica, como acima evidenciado, identifico ainda um erro na descrição do fato imponible, pois a Fiscalização a descreveu como “falta de recolhimento do ICMS”. Todavia, os elementos contidos nos anexos aos autos e a redação trazida na nota explicativa evidenciam que, em verdade, houve a indicação no lançamento de produtos tributados como sendo não tributados ou isentos, ante a legislação ICMS, de operações com mercadorias ou prestações de serviços sujeitas ao imposto estadual. Ou seja, sob a égide do princípio da especialidade, havendo acusação específica para a conduta infracional identificada, deve ser a mesma aplicada, sob pena de ser flagrante o vício formal, em conformidade com o que indica a Lei 10.094/13 e o CTN.

Então, respeitado o brilhante e laborioso trabalho desenvolvido pelo Representante Fazendário, importa consentir que diante do texto acusatório em debate, evidenciam-se, além da denúncia genérica, a incorreta descrição do fato que se pretendeu denunciar, restando configurado o vício formal previsto no art. 17, II, da Lei nº 10.094/2013, posto existirem as infrações específicas para o caso, como por exemplo, as infrações de códigos 0188 e 0195, que claramente retratam a indicação de isentas e não tributadas as operações com mercadorias ou prestações de serviços sujeitas ao imposto estadual.

Ademais, em virtude do erro na descrição da infração, não há como acolher a presente acusação, sendo necessário, para resguardar os interesses da Fazenda Estadual, que os lançamentos em tela sejam considerados NULO, por VÍCIO FORMAL, diante do que dispõem os artigos 41, 16 e 17, da Lei nº 10.094/2013...”

Pois bem, para o caso ora em análise, oportuno trazemos à colação o Princípio da Oficialidade, que determina à Administração Tributária o poder-dever de proceder, ex-officio, aos ajustes necessários para corrigir seus atos, sempre que estes estejam eivados de vícios.

Assim, não obstante o zeloso e criterioso trabalho desenvolvido pelo diligente fiscal autuante, importa reconhecer que, apesar de identificar corretamente o sujeito passivo, o libelo acusatório apontou como dispositivo legal infringido apenas e tão somente o art. 106 do RICMS/PB, estando, portanto, o mesmo incompleto. Some-se a isto, o fato de que existem infrações específicas para os fatos ora denunciados, como por exemplo, as infrações de códigos 0195 - INDICAR COMO NÃO TRIBUTADAS PELO ICMS, OPERAÇÕES C/MERCADORIAS OU PRESTAÇÕES DE SERVIÇOS SUJEITAS AO IMPOSTO ESTADUAL e 0028 - NÃO REGISTRAR NOS LIVROS PRÓPRIOS AS OPERAÇÕES DE SAÍDAS DE MERCADORIAS E/OU AS PRESTAÇÕES DE SERVIÇOS REALIZADAS, de forma que resta evidenciado o vício de natureza formal.

Diante da identificação de vício formal no tocante aos dispositivos dados como infringidos, tendo em vista que esse vício compromete a exigibilidade do crédito tributário, o que suscita o desfecho estabelecido na disciplina dos arts 16 e 17, III, da Lei nº 10.094/2013, senão 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; (g.n.)

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.)

Em caso semelhante, já se posicionou este Egrégio Conselho de Recursos Fiscais da Paraíba, como no Acórdão nº 156/2019, o qual transcrevo a ementa:

Acórdão nº 156/2019

FALTA DE RECOLHIMENTO DO ICMS SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA. FALTA DE RECOLHIMENTO DO ICMS – SIMPLES NACIONAL FRONTEIRA. FALTA DE RECOLHIMENTO DO ICMS. SIMPLES NACIONAL. PRELIMINAR ACOLHIDA EM PARTE. NULIDADE POR VÍCIO FORMAL. ALTERADA QUANTO AOS VALORES A DECISÃO RECORRIDA. AUTO DE INFRAÇÃO PARCIALMENTE PROCEDENTE. RECURSO VOLUNTÁRIO PARCIALMENTE PROVIDO.

Cabe responsabilidade pelo pagamento do ICMS Substituição Tributária ao adquirente de mercadorias constantes do Anexo V, sem a devida retenção do imposto.

Os contribuintes do Simples Nacional estão sujeitos ao recolhimento do ICMS Diferencial de Alíquota nas aquisições interestaduais.

Descrição genérica da infração e ausência de capitulação dos fatos infringidos acarretaram a nulidade da denúncia de falta de recolhimento do ICMS. (g.n.)

Relator: Cons.^a MAÍRA CATÃO DA CUNHA CAVALCANTI SIMÕES

Portanto, restando configurado o vício formal previsto no art. 17, III, da Lei nº 10.094/2013, razão pela qual confirmo a decisão de primeira instância, no tocante a acusação em tela, dando, assim, à Fazenda Estadual o direito de fazer um novo feito fiscal, na forma regulamentar e respeitado o prazo constante no art. 173, II, do CTN, com a correta descrição do fato.

Realizada as considerações acima e não havendo preliminares suscitadas na peça de defesa, passo a análise de mérito da acusação restante (falta de lançamento de notas fiscais de aquisição nos livros próprios).

- Do Mérito

Acusação 01 : Falta de Lançamento de Notas Fiscais de Aquisição nos Livros Próprios

A presente denúncia trata de omissões de saídas pretéritas de mercadorias tributáveis sem o pagamento do imposto devido, verificada no exercício de 2011, referentes a compras de mercadorias sem o correspondente registro das notas fiscais nos livros próprios, conforme demonstrativos às folhas 13 e 14 dos autos.

Como se sabe, a ocorrência de entradas de mercadorias não contabilizadas acarreta a presunção de omissão de saídas de mercadorias tributáveis sem o pagamento do imposto, conforme tipificado no art. 646 do RICMS-PB, abaixo transcrito:

Redação vigente à época dos fatos:

Art. 646. O fato de a escrituração indicar insuficiência de caixa, suprimentos a caixa não comprovados ou a manutenção no passivo, de obrigações já pagas ou inexistentes, bem como a ocorrência de entrada de mercadorias não contabilizadas ou de declarações de vendas pelo contribuinte em valores inferiores às informações fornecidas por instituições financeiras e administradoras de cartões de

crédito, autorizam a presunção de omissão de saídas de mercadorias tributáveis sem pagamento do imposto, ressalvada ao contribuinte a prova da improcedência da presunção.

Parágrafo único. A presunção de que cuida este artigo aplica-se igualmente a qualquer situação em que a soma das despesas, pagamentos de títulos, salários, retiradas, pró-labore, serviços de terceiros, aquisição de bens em geral e outras aplicações do contribuinte seja superior à receita do estabelecimento.

Com efeito, o fato gerador do ICMS se dá de forma indireta, onde a falta do registro de notas fiscais relativas às entradas de mercadorias denota pagamentos realizados com recursos fora do Caixa escritural da empresa, presumindo-se que sejam advindos de saídas de mercadorias tributáveis sem emissão de nota fiscal, contrariando 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;

Como forma de garantir efetividade ao comando insculpido nos dispositivos anteriormente reproduzidos, a Lei nº 6.379/96, em seu artigo 82, V, “f”, estabeleceu a penalidade aplicável àqueles que violarem as disposições neles contidas. Senão vejamos:

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

(...)

V - de 100% (cem por cento):

(...)

f) aos que deixarem de recolher o imposto proveniente de saída de mercadoria, dissimulada por receita de origem não comprovada, inclusive a representada por despesa realizada a descoberto de caixa, pela existência de passivo fictício ou por qualquer forma apurada através de levantamento da escrita contábil;

Note-se que, tratando-se de presunção relativa, cabe ao contribuinte o ônus de provar a não realização do fato gerador presumido.

Contrapondo-se à decisão de primeira instância, que julgou parcialmente procedente à acusação em tela, a recorrente advoga que:

a) a julgadora singular em sua decisão não levou em consideração o fato de que para ficar caracterizada a acusação de “aquisição de mercadorias com recursos advindos de omissões de saídas pretéritas de mercadorias tributáveis sem o pagamento do imposto devido, constatada pela falta e registro de notas fiscais nos livros próprios”, teria o auditor fiscal a obrigação de ter observado o disposto no art. 159, IX, do RICMS/PB, que exige que a prova da entrega da mercadoria ao destinatário, far-se-á, mediante ciência do recebedor dos produtos, aposta no canhoto destacável das primeiras vias das notas fiscais em epígrafe;

b) boa parte das notas fiscais do exercício de 2011, relacionadas pela fiscalização às fls. 13/14 dos autos, encontram-se sem a respectiva chave de acesso, o que impossibilitou o contribuinte de confirmar a veracidade das

operações. Assim, requer a exclusão do imposto sobre as notas fiscais nº 61, 63, 169, 130, 225, 1211 e 55.

Após minuciosa análise dos argumentos e das provas ofertada pela defesa, a diligente julgadora singular reconheceu, em parte, a procedência das justificativas formalizadas pelo contribuinte e excluiu, do levantamento original, os créditos tributários relativos às notas fiscais nº 6, 10, 144, 35020 e 288, pois em relação a estas, a empresa demonstrou haverem sido escrituradas em seus livros de registro de entradas. Decisão com a qual concordamos.

Com relação ao argumento acerca da inexistência de chaves de acesso das notas fiscais nº 61, 63, 169, 130, 225, 1211 e 55 não lançadas no exercício de 2011, é importante pontuarmos que a ausência de quaisquer elementos que possibilitem a verificação das informações relativas a estes documentos caracteriza cerceamento de defesa e, à vista disso, a exclusão destas notas fiscais do cálculo do crédito tributário é medida que se impõe.

Não se quer dizer, com isso, que todas elas devem ser consideradas impróprias para legitimar a autuação. Este procedimento somente se justifica para os documentos que não sejam NF-e e que não tenham sido apresentados quaisquer outros documentos para dar suporte à denúncia.

Na busca pela verdade material, realizamos consulta ao Sistema ATF da Secretaria de Estado da Fazenda da Paraíba e identificamos que os referidos documentos que compuseram o levantamento elaborado pelo agente fazendário – e que não têm registrado a chave de acesso - não foram identificados como notas fiscais eletrônicas.

Neste caso, ante a ausência de outros elementos que possibilitem a verificação das informações relativas a estes documentos, assiste razão a defesa de forma que estou afastando a acusação para as notas fiscais nº 61, 63, 169, 130, 225, 1211 e 55.

Finalmente, no que tange à tentativa da defesa de afastar a denúncia, justificando que a fiscalização, ao formalizá-la, não trouxe provas de haver o contribuinte efetivamente recebido as mercadorias indicadas nos referidos documentos fiscais, inexistindo ciência das operações, bem como a confirmação de recebimento da mercadoria, entendo que as provas acostadas aos autos, pela fiscalização, são suficientes para embasar a denúncia descrita na inicial.

Diferentemente do que afirma a defesa, não se faz necessário, para validar a acusação, que seja comprovada a efetiva entrada das mercadorias no estabelecimento, pois, como já destacado, trata-se de notas fiscais eletrônicas, onde o documento que detém validade jurídica é o arquivo digital. A NF-e é um documento de existência apenas digital, emitido e armazenado eletronicamente, com o intuito de documentar, para fins fiscais, uma operação ou uma prestação de serviço. Sua validade jurídica é garantida pela assinatura digital do emitente (garantia de autoria e de integridade) e a autorização de uso fornecida pelo Fisco, antes da ocorrência do fato gerador.

O DANFE, por sua vez, nada mais é do que uma mera representação gráfica da NF-e.

Assim, no que tange às notas fiscais, remanescentes, para que sejam desconstituídas como provas, no caso destes autos, far-se-ia necessária a comprovação inequívoca de que as operações nelas descritas não se efetivaram, seja por haverem sido canceladas pelo emitente, seja porque as operações nelas indicadas foram anuladas.

Portanto, em oposição ao que preconiza a defesa, não se faz necessário, para dar suporte à denúncia, que seja comprovada a efetiva entrada das mercadorias no estabelecimento, pois, como já destacado, a existência de notas fiscais eletrônicas autorizadas obriga o contribuinte a registrá-las em seus livros próprios, salvo nos casos em que as mercadorias, comprovadamente, não foram a ele destinadas.

Neste ponto, abro um parêntese para discorrer acerca do artigo 159, IX, do RICMS/PB, o qual foi citado na defesa para embasar a tese de que a apresentação de elementos que atestem a efetiva entrada das mercadorias no estabelecimento da empresa seria condição essencial para comprovar a realização do negócio jurídico.

Este dispositivo legal, em verdade, apenas disciplina a obrigatoriedade de inclusão, na nota fiscal, de indicações relativas ao comprovante de entrega dos produtos. A compulsoriedade de inserção desta informação na nota fiscal visa, tão somente, ao controle pelas partes envolvidas na operação (remetente, destinatário e transportador).

Sendo assim, malgrado se tratar de requisito obrigatório da nota fiscal, não vincula o Fisco a obtê-los para comprovar a efetiva entrega das mercadorias ao destinatário indicado na nota fiscal. Vejamos o que dispõe o aludido dispositivo:

Art. 159. A nota fiscal conterá, nos quadros e campos próprios, observada disposição gráfica dos modelos 1 e 1-A, as seguintes indicações:

(...)

IX - no comprovante de entrega dos produtos, que deverá integrar apenas a 1ª via da nota fiscal, na forma de canhoto destacável:

- a) a declaração de recebimento dos produtos;
- b) a data do recebimento dos produtos;
- c) a identificação e assinatura do recebedor dos produtos;

Neste norte, conclui-se que apenas a negativa de aquisição ou a alegação da necessidade de o Fisco comprovar o recebimento destas mercadorias não são suficientes para afastar a denúncia no tocante aos documentos fiscais remanescentes.

Diante das considerações acima, bem como em razão das provas apresentadas pelo sujeito passivo, concluímos pela necessidade de realização de pequenos ajustes no resultado apresentado na decisão recorrida, de forma que o crédito tributário devido passou a apresentar a configuração abaixo:

DESCRIÇÃO DA INFRAÇÃO	PERÍODO		AUTO DE INFRAÇÃO			BASE DE CÁLCULO RECONSTITUÍDA	VALOR CANCELADO		CRÉDITO TRIBUTÁRIO DEVIDO		
	INÍCIO	FIM	BASE DE CÁLCULO	TRIBUTO (R\$)	MULTA (R\$)		TRIBUTO (R\$)	MULTA (R\$)	TRIBUTO (R\$)	MULTA (R\$)	TOTAL (R\$)
0009 - FALTA DE LANÇAMENTO DE N.F. DE AQUISIÇÃO NOS LIVROS PRÓPRIOS	01/01/2011	31/01/2011	11.039,29	1.876,68	1.876,68	0,00	0,00	0,00	1.876,68	1.876,68	3.753,36
	01/02/2011	28/02/2011	6.630,16	1.127,13	1.127,13	5.760,16	147,90	147,90	979,23	979,23	1.958,46
	01/03/2011	31/03/2011	3.636,72	618,24	618,24	0,00	618,24	618,24	0,00	0,00	0,00
	01/04/2011	30/04/2011	5.262,38	894,60	894,60	5.045,78	36,82	36,82	857,78	857,78	1.715,56
	01/05/2011	31/05/2011	2.101,50	357,26	357,26	1.581,50	88,40	88,40	268,86	268,86	537,72
	01/06/2011	30/06/2011	2.383,60	405,21	405,21	2.113,60	45,90	45,90	359,31	359,31	718,62
	01/07/2011	31/07/2011	1.376,31	233,97	233,97	0,00	233,97	233,97	0,00	0,00	0,00
	01/07/2011	31/07/2011	4.729,26	803,97	803,97	0,00	803,97	803,97	0,00	0,00	0,00
	01/08/2011	31/08/2011	578,86	98,41	98,41	408,00	29,05	29,05	69,36	69,36	138,72
	01/09/2011	30/09/2011	7.648,68	1.300,28	1.300,28	7.327,18	54,66	54,66	1.245,62	1.245,62	2.491,24
	01/10/2011	31/10/2011	325,50	55,34	55,34	0,00	0,00	0,00	55,34	55,34	110,67
	01/11/2011	30/11/2011	164,90	28,03	28,03	0,00	0,00	0,00	28,03	28,03	56,07
	01/12/2011	31/12/2011	1.214,65	206,49	206,49	0,00	0,00	0,00	206,49	206,49	412,98
TOTAL			8.005,61	8.005,61			2.058,91	2.058,91	5.946,70	5.946,70	11.893,40

Com estes fundamentos,

VOTO pelo recebimento dos recursos hierárquico, por regular e, voluntário, por regular e tempestivo e, quanto ao mérito, pelo desprovimento do primeiro e provimento parcial do segundo, para alterar, quanto aos valores, a decisão monocrática que julgou parcialmente procedente o Auto de Infração de Estabelecimento nº 93300008.09.00000773/2016-07, lavrado em 30 de maio de 2016 em desfavor da empresa ANTÔNIO BERNARDINO DA SILVA (Santo Antônio Com. de Alimentos Eireli), inscrição estadual nº 16.116.972-4, declarando devido um crédito tributário no valor total de R\$ 11.893,40 (onze mil, oitocentos e noventa e três reais e quarenta centavos), sendo R\$ 5.946,70 (cinco mil, novecentos e quarenta e seis reais e setenta centavos) de ICMS, por infringência ao art. 158, I e art. 160, I, c/fulcro no art. 646, todos do RICMS/PB, aprovado pelo Decreto nº 18.930/97 e R\$ 5.946,70 (cinco mil, novecentos e quarenta e seis reais e setenta centavos) de multa por infração, arrimada no art. 82, V, “f”, da Lei nº 6.379/96.

Ao tempo que cancelo, por indevido, o total de R\$ 145.043,60 (cento e quarenta e cinco mil, quarenta e três reais e sessenta centavos), sendo R\$ 96.009,37 (noventa

e seis mil, nove reais e trinta e sete centavos) de ICMS e R\$ 49.034,23 (quarenta e nove mil, trinta e quatro reais e vinte e três centavos) de multa por infração.

Por fim, reitero a possibilidade de realização de um novo procedimento acusatório, no tocante a acusação de “falta de recolhimento do Icms”, em função do vício formal indicado, em observância ao que preceitua o artigo 18 da Lei nº 10.094/13, aplicando-se, ao caso, o prazo constante no art. 173, II, do CTN.

Intimações necessárias, na forma regulamentar.

Primeira Câmara de Julgamento, sessão realizada por meio de videoconferência, em 20 de dezembro de 2021.

