

PROCESSO Nº 1720132018-1

ACÓRDÃO Nº 0229/2022

PRIMEIRA CÂMARA DE JULGAMENTO

Recorrente: ATACADÃO DOS ELETRODOMÉSTICOS DO NORDESTE LTDA.

Recorrida: GERÊNCIA EXECUTIVA DE JULGAMENTO DE PROCESSOS FISCAIS - GEJUP

Repartição Preparadora: UNIDADE DE ATENDIMENTO AO CIDADÃO DA SEFAZ - CABEDELO

Autuante: REMILSON HONORATO PEREIRA JÚNIOR

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

OMISSÃO DE SAÍDAS - FALTA DE LANÇAMENTO DE NOTAS FISCAIS DE AQUISIÇÃO - ARBITRAMENTO - INAPLICABILIDADE - INFRAÇÃO CARACTERIZADA - FALTA DE RECOLHIMENTO DO ICMS (ESTOQUE - DECRETO Nº 34.709/2013) - IRREGULARIDADE CONSTATADA - FALTA DE ESTORNO DE CRÉDITO FISCAL - EQUÍVOCO NO PROCEDIMENTO FISCAL PARA APURAÇÃO DA PROPORCIONALIDADE - VÍCIO MATERIAL - NULIDADE - INDICAR COMO NÃO TRIBUTADAS PELO ICMS OPERAÇÕES COM MERCADORIAS OU PRESTAÇÕES DE SERVIÇOS SUJEITAS AO IMPOSTO ESTADUAL - AUSÊNCIA DE INDICAÇÃO DOS NÚMEROS DOS DOCUMENTOS FISCAIS - CERCEAMENTO DE DEFESA CONFIGURADO - NULIDADE - REDUÇÃO INDEVIDA DE BASE DE CÁLCULO - PRODUTOS INCLUÍDOS NO ANEXO 13 DO RICMS/PB - INFRAÇÃO NÃO EVIDENCIADA - AUTO DE INFRAÇÃO PARCIALMENTE PROCEDENTE - REFORMADA A DECISÃO RECORRIDA - RECURSO VOLUNTÁRIO PARCIALMENTE PROVIDO.

- *O arbitramento é uma medida excepcional, tendo espaço, tão somente, quando sejam omissos ou não mereçam fé as declarações ou os esclarecimentos prestados ou os documentos expedidos pelo sujeito passivo ou pelo terceiro legalmente obrigado.*

- *A falta de lançamento de notas fiscais de aquisição nos livros próprios conduz à presunção de saídas de mercadorias e/ou a realização de prestações de serviços tributáveis sem pagamento do imposto estadual, em face da presunção legal de que trata o artigo 646 do RICMS/PB.*

- *O comando insculpido no artigo 8º do Decreto nº 34.709/13 impõe aos contribuintes do ICMS do Estado da Paraíba o dever de apurar e recolher o imposto sobre o estoque de produtos relacionados no Anexo Único do referido normativo. - Padece de nulidade por vício material o lançamento realizado com base em procedimento fiscal que apresenta incorreção quanto aos critérios e conceitos jurídicos. In casu, restou caracterizado que o cálculo*

da proporcionalidade do montante de crédito tributário a ser estornado foi realizado equivocadamente.

- A indicação dos números dos documentos fiscais que acobertaram saídas de mercadorias tributadas sem destaque do valor do ICMS é elemento essencial para materializar o ilícito tributário e garantir ao contribuinte o direito à ampla defesa e ao contraditório.

- A falta de recolhimento do ICMS em virtude de redução indevida de base de cálculo se evidencia improcedente quando comprovado que os itens relacionados pela auditoria estão, de fato, enquadrados no Anexo 13 do RICMS/PB.

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

A C O R D A M à unanimidade e de acordo com o voto da relatora, pelo recebimento do recurso voluntário, por regular e tempestivo, e, quanto ao mérito, pelo seu *provimento parcial*, para reformar a decisão da sentença *a quo*, e julgar *parcialmente procedente* o Auto de Infração nº 93300008.09.00002056/2018-73, lavrado em 18 de outubro de 2018, fls. 3 a 7, em desfavor da empresa, ATACADÃO DOS ELETRODOMÉSTICOS DO NORDESTE LTDA., nos autos qualificada, condenando-a ao crédito tributário no valor de R\$ **4.949,05** (quatro mil, novecentos e quarenta e nove reais e cinco centavos), sendo de R\$ **2.716,83** (dois mil, setecentos e dezesseis reais e oitenta e três centavos) de ICMS, por infringência ao art. 158, I, 160, I c/fulcro no art. 646 todos do RICMS/PB e art. 8º do Decreto nº 34.709/2013, e R\$ **2.232,22** (dois mil, duzentos e trinta e dois reais e vinte e dois centavos) a título de multa por infração, arrimada nos artigos 82, V, “c” e “f”, da Lei n.º 6.379/96.

Ao tempo em que cancelo, por indevido, o valor de R\$ 72.247,87 (setenta e dois mil, duzentos e quarenta e sete reais e oitenta e sete centavos), sendo R\$ 37.278,53 (trinta e sete mil, duzentos e setenta e oito reais e cinquenta e três centavos) de ICMS e R\$ 34.969,34 (trinta e quatro mil, novecentos e sessenta e nove reais e trinta e quatro centavos), de multa por infração, pelas razões acima evidenciadas.

Intimações necessárias a cargo da Repartição Preparadora, na forma regulamentar.

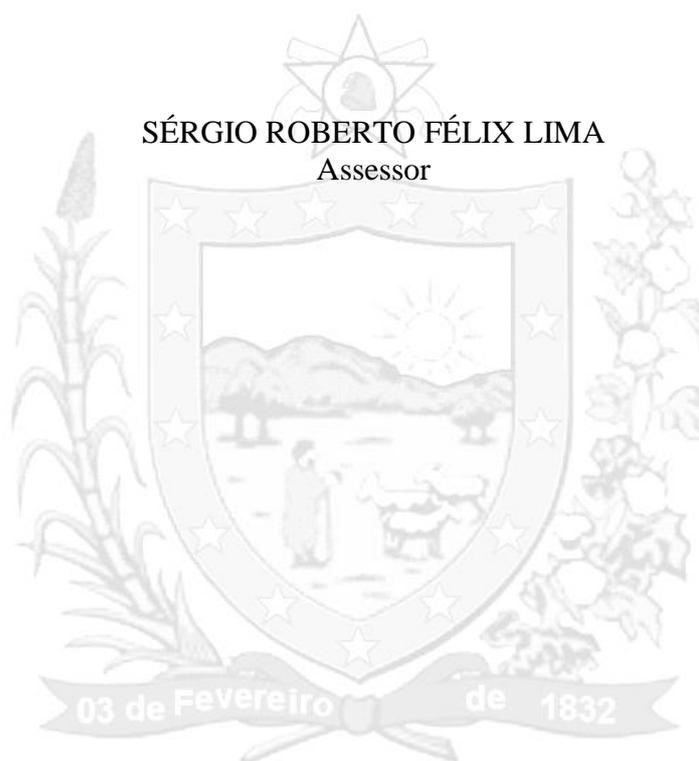
P.R.I.

Primeira Câmara de Julgamento, Sessão realizada por meio de videoconferência, em 28 de abril de 2022.

MAÍRA CATÃO DA CUNHA CAVALCANTI SIMÕES
Conselheira Relatora

LEONILSON LINS DE LUCENA
Presidente

Participaram do presente julgamento os membros da Primeira Câmara de Julgamento, JOSÉ ERIELSON ALMEIDA DO NASCIMENTO (SUPLENTE), PETRÔNIO RODRIGUES LIMA E THAÍS GUIMARÃES TEIXEIRA FONSECA.



PROCESSO Nº 1720132018-1

RECURSO VOLUNTÁRIO

Recorrente: ATACADÃO DOS ELETRODOMÉSTICOS DO NORDESTE LTDA.

Recorrida: GERÊNCIA EXECUTIVA DE JULGAMENTO DE PROCESSOS FISCAIS - GEJUP

Repartição Preparadora: UNIDADE DE ATENDIMENTO AO CIDADÃO DA SEFAZ - CABEDELO

Autuante: REMILSON HONORATO PEREIRA JÚNIOR

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

OMISSÃO DE SAÍDAS - FALTA DE LANÇAMENTO DE NOTAS FISCAIS DE AQUISIÇÃO - ARBITRAMENTO - INAPLICABILIDADE - INFRAÇÃO CARACTERIZADA - FALTA DE RECOLHIMENTO DO ICMS (ESTOQUE - DECRETO Nº 34.709/2013) - IRREGULARIDADE CONSTATADA - FALTA DE ESTORNO DE CRÉDITO FISCAL - EQUÍVOCO NO PROCEDIMENTO FISCAL PARA APURAÇÃO DA PROPORCIONALIDADE - VÍCIO MATERIAL - NULIDADE - INDICAR COMO NÃO TRIBUTADAS PELO ICMS OPERAÇÕES COM MERCADORIAS OU PRESTAÇÕES DE SERVIÇOS SUJEITAS AO IMPOSTO ESTADUAL - AUSÊNCIA DE INDICAÇÃO DOS NÚMEROS DOS DOCUMENTOS FISCAIS - CERCEAMENTO DE DEFESA CONFIGURADO - NULIDADE - REDUÇÃO INDEVIDA DE BASE DE CÁLCULO - PRODUTOS INCLUÍDOS NO ANEXO 13 DO RICMS/PB - INFRAÇÃO NÃO EVIDENCIADA - AUTO DE INFRAÇÃO PARCIALMENTE PROCEDENTE - REFORMADA A DECISÃO RECORRIDA - RECURSO VOLUNTÁRIO PARCIALMENTE PROVIDO.

- O arbitramento é uma medida excepcional, tendo espaço, tão somente, quando sejam omissos ou não mereçam fé as declarações ou os esclarecimentos prestados ou os documentos expedidos pelo sujeito passivo ou pelo terceiro legalmente obrigado.

- A falta de lançamento de notas fiscais de aquisição nos livros próprios conduz à presunção de saídas de mercadorias e/ou a realização de prestações de serviços tributáveis sem pagamento do imposto estadual, em face da presunção legal de que trata o artigo 646 do RICMS/PB.

- O comando insculpido no artigo 8º do Decreto nº 34.709/13 impõe aos contribuintes do ICMS do Estado da Paraíba o dever de apurar e recolher o imposto sobre o estoque de produtos relacionados no Anexo Único do referido normativo. - Padece de nulidade por vício material o lançamento realizado com base em procedimento fiscal que apresenta incorreção quanto aos critérios e conceitos jurídicos. In casu, restou caracterizado que o cálculo da proporcionalidade do montante de crédito tributário a ser estornado foi realizado equivocadamente.

- A indicação dos números dos documentos fiscais que acobertaram saídas de mercadorias tributadas sem destaque do valor do ICMS é elemento essencial para materializar o ilícito tributário e garantir ao contribuinte o direito à ampla defesa e ao contraditório.
- A falta de recolhimento do ICMS em virtude de redução indevida de base de cálculo se evidencia impropriedade quando comprovado que os itens relacionados pela auditoria estão, de fato, enquadrados no Anexo 13 do RICMS/PB.

RELATÓRIO

Em análise nesta Corte o *recurso voluntário*, interposto nos termos do artigo 77 da Lei nº 10.094/2013, contra decisão monocrática que julgou *procedente* o Auto de Infração de Estabelecimento nº 93300008.09.00002056/2018-73, lavrado em 18 de outubro de 2018, em desfavor da empresa, ATACADÃO DOS ELETRODOMÉSTICOS DO NORDESTE LTDA., inscrição estadual nº 16.177.079-7, no qual 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.

0530 – FALTA DE RECOLHIMENTO DO ICMS (ESTOQUE DEC. Nº 34.709/2013) >> Contrariando dispositivos legais, o contribuinte deixou de recolher o ICMS advindo do levantamento do estoque apurado quando da mudança da sistemática de tributação nas operações com colchoaria.

0046 – FALTA DE ESTORNO DE CRÉDITO FISCAL (POR REDUÇÃO DE BASE DE CÁLCULO NAS SAÍDAS) >> Contrariando dispositivos legais, o contribuinte não efetuou o estorno do crédito fiscal relativo às mercadorias adquiridas c/ tributação normal e que foram objeto de saídas com redução de base de cálculo, resultando em utilização indevida de crédito fiscal e consequente falta de recolhimento do imposto.

Nota Explicativa:

ACRESCENTA-SE AO ARTIGO DADO POR INFRINGIDO, O ART. 82, XI DO RICMS/PB APROVADO PELO DECRETO 18.930/97.

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 tributadas pelo ICMS.

0321 – REDUÇÃO INDEVIDA DE BASE DE CÁLCULO
>> **Falta de recolhimento do ICMS, em virtude de redução indevida da base de cálculo para apuração do imposto devido.**

Nota Explicativa:

O CONTRIBUINTE, CONTRARIANDO DISPOSITIVOS LEGAIS, REDUZIU INDEVIDAMENTE A BASE DE CÁLCULO DO ICMS NAS SAÍDAS DE PRODUTOS COM TRIBUTAÇÃO NORMAL, OU SEJA, SEM REDUÇÃO DE BASE DE CÁLCULO DO ICMS.

Em decorrência destes fatos, o representante fazendário lançou um crédito tributário na quantia total de R\$ 77.196,92 (setenta e sete mil, cento e noventa e seis reais e noventa e dois centavos), sendo R\$ 39.995,36 (trinta e nove mil, novecentos e noventa e cinco reais e trinta e seis centavos), de ICMS, por infringência ao art. 128, I, art. 160, I c/fulcro no art. 646; art. 85, I c/c o 82, XI; 106 c/c 52, 54, 2º, 3º, 60, I, “b” e III, “d” e “l”; art. 106, II, “a”, todos do RICMS/PB, bem como o artigo 8º do Decreto nº 34.709/13, e R\$ 37.201,56 (trinta e sete mil, duzentos e um reais e cinquenta e seis centavos) de multa por infração, com fulcro no art. 82, II, “e”, IV e V, “c”, “f” e “h”, da Lei nº 6.379/96.

Documentos probatórios e planilhas fiscais instruem o processo às fls. 9 a 49, e arquivos do SPED FISCAL em mídia CD, fl.50.

Devidamente cientificada de forma pessoal em 25/10/2018, fl. 7, a atuada apresentou impugnação tempestiva, protocolada em 20/11/2018, contra os lançamentos dos créditos tributários consignados no Auto de Infração em análise (fls. 58/72), em que apresentou, em suma, os seguintes argumentos:

- i) Não merece prosperar a autuação fiscal, visto que o princípio da não cumulatividade do ICMS é um sistema de crédito que permite a compensação do imposto, onde a empresa faz jus ao creditamento decorrente das operações de entrada de mercadorias, o qual corresponde ao valor do imposto cobrado nas operações e prestações anteriores, constitucionalmente, garantido ao contribuinte a teor do art. 155, §2º, I, da CF/88;
- ii) Segue afirmando que não há comprovação que os créditos utilizados pela impugnante são relacionados a mercadorias para uso e consumo próprio, ou seja, caberia ao Fisco fazer prova da imputação, mas não é o que se verifica no auto lavrado
- ii) Que não há limitação no texto constitucional ao direito de creditamento, onde não houve comprovação de que as mercadorias apuradas pelo fisco seriam para uso e consumo, quando, na verdade, são materiais destinados à

utilização direta na produção, devendo ser reconhecida a improcedência da autuação fiscal;

iii) No que tange à substituição tributária fez necessário haver acordo específico entre os Estados, sendo impeditiva a aplicação do regime de ST em operações mercantis em que uma das partes não é contribuinte do ICMS, onde vedar o direito de crédito do ICMS pago por ST equivaleria tratar a operação seguinte como se fosse uma nova, sujeita à alíquota integral, sendo jus ao aproveitamento e uso dos créditos fiscais de ICMS relativos às mercadorias e operações citadas no auto de infração;

iv) As supostas infrações relacionadas a falta de lançamento de notas fiscais de aquisição ou falta de registro em livros próprios, possuem viés acessório, pois, nesses casos, não houve qualquer ato ou procedimento da impugnante que implique evasão fiscal, falta de recolhimento de imposto ou prejuízo ao erário;

v) A penalidade aplicada se revela demasiadamente elevada, sendo manifestadamente confiscatória, por ferir o art. 150, inciso IV da CF/88, situação reconhecida em sede de Ação Direta de Inconstitucionalidade junto ao STF, com reconhecimento de inconstitucionalidade em diversas decisões de tribunais pátrios, requerendo o afastamento e/ou redução das penalidades impostas pelos argumentos jurídicos levantados;

Com base nos argumentos acima, requer que o Auto de Infração de Estabelecimento nº 93300008.09.00002056/2018-73, seja declarado improcedente.

Segue apenso o Processo nº 17201472018-6, referente à Representação Fiscal Para Fins Penais.

Foram os autos conclusos e remetidos à Gerência Executiva de Julgamento de Processos Fiscais, e distribuídos ao julgador fiscal Leonardo do Egito Pessoa, que decidiu pela *procedência* do Auto de Infração em tela, conforme ementa abaixo transcrita:

ICMS. OMISSÃO DE SAÍDA PRETÉRITAS DE MERCADORIAS TRIBUTÁVEIS. FALTA DE LANÇAMENTO DE NOTAS FISCAIS DE AQUISIÇÃO – INFRAÇÃO CARACTERIZADA. FALTA DE RECOLHIMENTO DO ICMS EM VIRTUDE DE MUDANÇA NO REGIME DE TRIBUTAÇÃO DE MERCADORIA – DENÚNCIA COMPROVADA. FALTA DE ESTORNO DE CRÉDITO FISCAL – SAÍDAS COM REDUÇÃO DE BASE DE CÁLCULO – INFRAÇÃO COMPROVADA. FALTA DE RECOLHIMENTO DO ICMS. INDICAR COMO NÃO TRIBUTADAS PELO ICMS OPERAÇÕES COM MERCADORIAS SUJEITAS AO IMPOSTO ESTADUAL. DENÚNCIA COMPROVADA. REDUÇÃO INDEVIDA DE BASE DE CÁLCULO. L MERCADORIAS NÃO AMPARADAS PELO BENEFÍCIO FISCAL – IRREGULARIDADE CONFIRMADA.

- *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. In casu, a autuada apresentou alegações destruídas de*

provas documentais válidas, que foram incapazes de desconstituir o crédito tributário lançado na inicial.

- Deixar de proceder ao levantamento de estoque em virtude de mudança no regime de tributação do produto, caracteriza infração com consequências na obrigação principal, dado o seu descumprimento.

- A ocorrência de saídas de mercadorias com base de cálculo inferior ao valor da entrada, impõe ao contribuinte o estorno do crédito em valor proporcional à redução.

- O contribuinte promoveu a saída de mercadorias tributáveis como sendo não tributáveis (substituição tributária e/ou com redução de base de cálculo), acarretando falta de pagamento do imposto estadual. In casu, o contribuinte não apresentou provas capazes de elidir a acusação em tela.

- A fruição do benefício de redução de base de cálculo de que trata o artigo 33, IX, do RICMS/PB somente se aplica nas operações com produtos de informática e automação, relacionados no Anexo 13 do RICMS/PB.

AUTO DE INFRAÇÃO PROCEDENTE

Cientificada da decisão proferida pela instância singular por DTe, com ciência em 20/12/2019, fl. 118, o sujeito passivo interpôs recurso voluntário, protocolado em 20/01/2020, em que traz, em síntese, os seguintes argumentos em sua defesa:

- a) Aduz nulidade da primeira infração sob o argumento de que que é vedado cobrar tributo por presunção da ocorrência do fato gerador, não podendo prevalecer na composição da regra-matriz de incidência, pelos princípios da legalidade e tipicidade fechada, sob pena de afronta à Constituição Federal, nos termos do art. 150, I;
- b) Expõe que a fiscalização simplesmente adotou os valores das notas fiscais de aquisição supostamente não registradas, as quais ensejaram a incidência presuntiva do imposto, como base de cálculo deste, sendo a utilização desses valores completamente indevidas, por não haver qualquer dispositivo legal que autorize tomar os valores das supostas irregularidades como base de cálculo do imposto;
- c) A irregularidade “notas fiscais não lançadas”, constituem, nos termos do art. 23, II, da LICMS/PB, expressão de fundada suspeita de que os documentos e livros fiscais não refletem o valor real da operação ou da prestação, motivo pelo qual, deveria ter a autoridade fiscal, obrigatoriamente, realizado o arbitramento da base de cálculo das operações presumidas por um dos critérios previsto no parágrafo único, do mesmo art. 23. Por tal motivo, a infração sob análise é inegavelmente nula;
- d) Menciona que não pode a Administração Tributária aplicar presunções nas hipóteses tipificadas nos incisos do art. 3º da Lei estadual nº 6.379/96 a despeito da verificação de estouro de caixa, isto é, mesmo quando a soma dos desembolsos, no exercício, não supera as receitas oficiais do

estabelecimento. Sendo indiscutível que a demonstração da inexistência de estouro de caixa é suficiente para elidir a presunção estabelecida;

e) Apesar de não terem sido observadas as formalidades exigidas no Decreto nº 34.709/2013, não é possível falar em não cumprimento de obrigação principal, uma vez que o pagamento foi devidamente realizado. Isto porque o contribuinte realizou o recolhimento do tributo no regime normal de apuração quando das saídas das mercadorias do seu estabelecimento, inexistindo prejuízo ao erário;

f) Tendo em vista que o valor pago a título de ICMS normal é o efetivo valor praticado na operação realizada, não há que se cogitar a ausência de recolhimento de ICMS ou o recolhimento a menor, deixando de observar a disposição contida no art. 155, §2º, II, “b” da CF/88, resultando em inconstitucionalidade;

g) No que se refere a terceira acusação de falta de estorno de crédito fiscal, a pretensão é nula, tendo em vista que a recorrente verificou que a autoridade fiscal incorreu em erro gravíssimo, qual seja, empregou levantamento realizado por proporção das saídas efetivamente realizadas com redução da base de cálculo entre 7% e a 17%;

h) A fiscalização simplesmente fez uma proporção, utilizando-se de um número restrito de itens, adotando para todos os demais, os quais, não foi realizada qualquer análise/levantamento quanto à quantidade de saídas efetivamente realizadas com redução da base de cálculo. Além disso, não há qualquer dispositivo legal na legislação deste Estado que autorize que o lançamento em questão seja realizado com base em proporções;

i) Que o fiscal deveria ter tido o cuidado de realizar o levantamento item a item, verificando, em cada caso, quais as quantidades de saídas efetivamente realizadas com a redução da base de cálculo prevista no artigo 33, IX, do RICMS/PB;

j) As normas que obrigam ao estorno dos créditos de ICMS relativos às aquisições de insumos de produção e mercadorias para revenda, quando as operações subsequentes são efetuadas com redução da base de cálculo do imposto, afrontam a Constituição Federal, sendo, pois, inconstitucionais

k) Pleiteia a nulidade da infração nº 4 (INDICAR COMO NÃO TRIBUTADAS PELO ICMS, OPERAÇÕES C/ MERCADORIAS OU PRESTAÇÕES

DE SERVIÇOS SUJEITAS AO IMPOSTO ESTADUAL), vez que a fiscalização não teria indicado quais documentos fiscais foram relacionados pela recorrente como não tributadas pelo ICMS, não contendo elementos suficientes para determinar a matéria, prejudicando o exercício do seu direito de defesa;

l) No que concerne à denúncia de redução indevida de base de cálculo (infração nº 5), a alegação se mostra genérica, o que compromete a legalidade do procedimento, haja vista o dispositivo supostamente infringido pela recorrente cinge-se a estipular prazo para o recolhimento do ICMS por estabelecimentos comerciais, não havendo nenhuma parte no dispositivo menção a referida infração;

m) Mesmo que não seja reconhecida a nulidade da infração nº 5, a improcedência é medida que se impõe, vez que não houve qualquer equívoco cometido pelo contribuinte quanto à base de cálculo do imposto estadual, pois as mercadorias fiscalizadas estão devidamente enquadradas nos seguintes NCM: 8518.21.00, 8414.59.90 e 8525.80.29;

n) É evidente que as mercadorias apontadas pela fiscalização estão enquadradas nos produtos de informática relacionados no Anexo 13 do RICMS/PB, fazendo jus à redução de base de cálculo do ICMS, nos termos do artigo 33, IX, do RICMS/PB.

Ao final, requer seja dado provimento ao presente recurso voluntário, para reformar a r. decisão monocrática, tornando o auto de infração nulo e/ou improcedente, pelas razões acima relatadas.

Em ato contínuo, os autos foram distribuídos a esta relatoria, segundo critério regimentalmente previsto, para apreciação e julgamento.

Eis o Relatório.

VOTO

Em exame, o recurso voluntário contra decisão de primeira instância que julgou *procedente* o Auto de Infração de Estabelecimento nº 93300008.09.00002056/2018-73, lavrado em 18/10/2018, contra a empresa ATACADÃO DOS ELETRODOMÉSTICOS DO NORDESTE LTDA, qualificada nos autos, com exigência do crédito tributário anteriormente relatado.

Importa, inicialmente, declarar que o recurso voluntário apresentado atende ao pressuposto extrínseco da tempestividade, haja vista ter sido protocolado dentro do prazo previsto no art. 77 da Lei nº 10.094/13.

Razões Meritórias:

1ª Acusação: 0009 – FALTA DE LANÇAMENTO DE N.F DE AQUISIÇÃO NOS LIVROS PRÓPRIOS

Além de caracterizar descumprimento de obrigação acessória, a falta de escrituração de documentos fiscais de entradas pode ganhar contornos mais amplos. Isto porque a legislação tributária do Estado da Paraíba incluiu esta conduta no rol daquelas que autorizam a presunção de omissão de saídas de mercadorias tributáveis sem o recolhimento do imposto devido.

Vejamos o que estabelecem os artigos 3º, § 8º, da Lei nº 6.379/96 e 646 do RICMS/PB:

Lei nº 6.379/96:

Art. 3º O imposto incide sobre:

(...)

§ 8º O fato de a escrituração indicar insuficiência de caixa e bancos, suprimentos a caixa e bancos 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 ou de prestações de serviços sem o recolhimento do imposto, ressalvada ao contribuinte a prova da improcedência da presunção.

RICMS/PB:

Art. 646. O fato de a escrituração indicar insuficiência de caixa e bancos, suprimentos a caixa e bancos 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 ou de prestações de serviços sem o recolhimento 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 dos desembolsos no exercício seja superior à receita do estabelecimento, levando-se em consideração os saldos inicial e final de caixa e bancos, assim como

a diferença tributável verificada no levantamento da Conta Mercadorias, quando do arbitramento do lucro bruto ou da comprovação de que houve saídas de mercadorias de estabelecimento industrial em valor inferior ao Custo dos Produtos Fabricados ou Vendidos, conforme o caso.

Nova redação dada ao art. 646 pelo art. 1º do Decreto nº 33.047/12 (DOE de 23.06.12).

Art. 646. Autorizam a presunção de omissão de saídas de mercadorias tributáveis ou a realização de prestações de serviços tributáveis sem o recolhimento do imposto, ressalvada ao contribuinte a prova da improcedência da presunção:

I – o fato de a escrituração indicar:

a) insuficiência de caixa;

b) suprimentos a caixa ou a bancos, não comprovados;

II – a manutenção no passivo de obrigações já pagas ou inexistentes;

III – qualquer desembolso não registrado no Caixa;

IV – a ocorrência de entrada de mercadorias não contabilizadas;

V – declarações de vendas pelo contribuinte em valores inferiores às informações fornecidas por instituições financeiras e administradoras de cartões de crédito.

Parágrafo único. A presunção de que cuida este artigo aplica-se, igualmente, a qualquer situação em que a soma dos desembolsos no exercício seja superior à receita do estabelecimento, levando-se em consideração os saldos inicial e final de caixa e bancos, bem como, a diferença tributável verificada no levantamento da Conta Mercadorias, quando do arbitramento do lucro bruto ou da comprovação de que houve saídas de mercadorias de estabelecimento industrial em valor inferior ao Custo dos Produtos Fabricados, quando da transferência ou venda, conforme o caso. (g. n.)

A constatação desta omissão obriga o auditor fiscal a lançar, de ofício, o crédito tributário decorrente desta infração, tendo em vista a receita marginal originária das saídas omitidas afrontar o disciplinamento contido nos art. 158, I, e art. 160, I, ambos do RICMS/PB, os quais transcrevemos a seguir:

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;

Para aqueles que transgredirem os artigos anteriormente reproduzidos, a Lei nº 6.379/96, em seu artigo 82, V, “F”, estabelece a seguinte penalidade:

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;

Conforme demonstrativo juntado às fls. 32, a fiscalização identificou a inexistência de escrituração, nos livros próprios da recorrente, das notas fiscais nº 2753, nº 2177 e nº 3470, emitidas em 03/10/2014, 01/09/2014 e 17/05/2016, respectivamente.

Importante destacarmos que a presunção de que trata o artigo 646 do RICMS/PB é relativa, cabendo ao contribuinte a prova da sua improcedência, conforme prevê a parte final do caput do mencionado dispositivo.

Registre-se, por oportuno, que a defesa não apresentou qualquer elemento de prova em seu favor, ou seja, não se desincumbiu do ônus de demonstrar a inocorrência da conduta infracional que lhe é imputada.

Em sua peça recursal, a autuada defende o cancelamento do crédito tributário em razão de inexistência de perfeita subsunção do fato ocorrido no mundo fenomênico à hipótese de incidência.

De início, mister se faz pontuarmos que a presunção de omissão de saídas decorreu de autorização legal, ou seja, a fiscalização atuou em total observância ao que estabelece o artigo 3º, § 8º, da Lei nº 6.379/96.

Portanto, não há como acolhermos a pretensão da recorrente, haja vista o surgimento do vínculo jurídico-tributário entre os sujeitos ativo e passivo a partir da ocorrência do fato gerador legalmente presumido.

Ao se contrapor à acusação, a recorrente defende a reforma da decisão monocrática alegando que *“a fiscalização simplesmente adotou os valores das notas fiscais de aquisição supostamente não registradas, as quais ensejaram a incidência presuntiva do imposto, como base de cálculo deste. Ocorre que, a utilização dos referidos valores como base de cálculo é completamente indevida.”*

Para embasar o argumento esposado, a defesa se socorre dos artigos 18 e 23 da Lei nº 6.379/96, cujo teor reproduzo a seguir:

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 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.

Com efeito, 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.

No tocante ao argumento de que é necessário o arbitramento da base de cálculo, tem-se que não merece acolhimento a presente linha defensiva.

Ora, na acusação de notas fiscais não lançadas, o fato presumido é a ocorrência de vendas de mercadorias tributáveis sem o pagamento do imposto, cuja base de cálculo do ICMS vem a ser exatamente o valor da operação, como estabelecido no art. 14, I, do RICMS/PB.

Oportuno esclarecer que o arbitramento é medida excepcional, tendo espaço, tão somente, quando sejam omissos ou não mereçam fé as declarações ou os esclarecimentos prestados ou os documentos expedidos pelo sujeito passivo ou pelo terceiro legalmente obrigado, o que, definitivamente, não é o caso dos autos.

Observe-se que os valores que serviram de base de cálculo para a apuração do crédito tributário são exatamente os valores contábeis das notas fiscais de cuja falta de lançamento o contribuinte está sendo acusado.

E não poderia ser diferente, uma vez que o que se busca alcançar são os montantes das vendas omitidas.

Diante deste cenário, não caberia à fiscalização lançar mão de arbitramento, vez que ausentes as condições estabelecidas nos incisos do artigo 23 da Lei nº 6.379/96.

O Conselho de Recursos Fiscais do Estado da Paraíba já enfrentou o tema em ocasiões outras, tendo se manifestado, em casos análogos, pela validação do procedimento fiscal que utilizou, como valor da operação omitida, o montante das notas fiscais não escrituradas, a exemplos das decisões proferidas por meio dos Acórdãos nº 664/2019 e nº 371/2020, da lavra dos ilustres Conselheiros Petrônio Rodrigues Lima e Sidney Watson Fagundes, respectivamente.

Para demonstrar a pertinência com a matéria em exame, convém transcrever um trecho de cada um dos referidos acórdãos.

Acórdão nº 664/2019:

“Para esta acusação não pode haver outra base de cálculo, a não ser os valores das operações, cujas notas fiscais não foram registradas, pois seus pagamentos foram realizados sem comprovação de desembolso pelo caixa da empresa, ou seja, o numerário utilizado para liquidação da aquisição (valores das notas fiscais) foram advindos das omissões pretéritas de saídas de mercadorias tributáveis. Portanto, não há o que se falar em arbitramento da base de cálculo do ICMS, pois esta se encontra evidente, clara e precisa, nos documentos fiscais não lançados.”

Acórdão 371/2020:

“A presunção, ou seja, a compreensão lógica que se extrai de um fato conhecido para provar a existência de outro desconhecido não se limita ao fato em si, alcançando outros elementos a ele intrinsecamente associados, a exemplo da falta de lançamento de

notas fiscais e seus respectivos valores para formação da base de cálculo do fato presumido. Sendo assim, para o caso em comento, não poderia o auditor fiscal lançar mão de qualquer tipo de arbitramento, uma vez que a validade jurídica dos documentos fiscais não se está contestando.”

Para validar a presunção legal que originou o lançamento, a autuada assevera que as presunções de omissão de saídas não podem ser automaticamente estabelecidas, sendo imperativa a comprovação da ocorrência de “estouro de Caixa”.

Observe-se que o artigo 646 do RICMS/PB contempla diversas situações que, quando identificadas, fazem surgir a presunção de vendas omitidas, inclusive o fato de a escrituração indicar insuficiência (estouro) de Caixa.

É incontroverso que, na forma como está disposto o normativo citado, não há qualquer condição que indique a necessidade de validação das irregularidades nele previstas à comprovação de que o contribuinte, no período autuado, não tinha disponibilidade financeira.

A própria inclusão da “insuficiência de Caixa” como situação autônoma no artigo 646 do RICMS/PB conduz a este entendimento. Assim, a existência de Caixa superavitário não afasta a presunção, ou seja, ainda que haja disponibilidade financeira suficiente para arcar com as despesas, tal fato não impede a realização de vendas sem documentação fiscal.

Sem mais a acrescentar, cabe-nos ratificar os termos da decisão recorrida.

2ª ACUSAÇÃO: 0530 – FALTA DE RECOLHIMENTO DO ICMS (ESTOQUE DEC. Nº 34.709/2013)

A partir da entrada em vigência do Decreto nº 34.709/2013 (com a produção de efeitos a partir de 1º de janeiro de 2014), as operações com as mercadorias relacionada em seu Anexo Único passaram a ser enquadradas como submetidas ao regramento da substituição tributária.

Por força desta alteração, aos contribuintes do ICMS no Estado da Paraíba, foi imposta a obrigatoriedade de recolhimento do tributo sobre os referidos produtos em estoque existentes no dia 31 de dezembro de 2013, em cumprimento ao que estabelece o artigo 8º do aludido Decreto:

Art. 8º Os estabelecimentos atacadistas, distribuidores e varejistas, situados neste Estado, deverão relacionar, discriminadamente, o estoque de produtos, de que tratao Anexo Único, existente, no dia 31 de dezembro de 2013, em seus estabelecimentos, valorado ao custo de aquisição mais recente e adotar as seguintes providências:

I - escriturar o estoque levantado no livro Registro de Inventário, com a observação: “Levantamento do estoque para efeito do Decreto nº /2013”;

II - adicionar ao valor do estoque os percentuais relativos à Margem de Valor Agregado Original indicados no Anexo Único, conforme o produto comercializado;

III - aplicar sobre o valor total apurado no inciso II:

a) tratando-se de contribuinte que apure o imposto pelo regime normal, o percentual de 17% (dezesete por cento), deduzindo o valor do crédito eventualmente disponível na conta gráfica do ICMS;

b) tratando-se de contribuinte optante pelo Simples Nacional, o percentual referente ao mês de novembro de 2013 previsto para o ICMS, observadas a Lei Complementar nº 123/2006, a Lei nº 8.814/2009 e a Resolução CGSN nº 94/2011;

IV - na hipótese de saldo devedor, recolher o imposto:

a) integralmente, sem acréscimos moratórios, até o último dia do segundo mês subsequente ao fixado, neste Decreto, para encerramento do estoque;

b) em até 18 (dezoito) parcelas mensais e sucessivas, sem acréscimos moratórios, a requerimento do contribuinte, atualizadas monetariamente, para saldo inferior a R\$20.000,00 (vinte mil reais), devendo a 1ª parcela ser recolhida até 02 de fevereiro de 2014, não podendo o valor de cada uma ser inferior a 05 (cinco) UFR- PB;

c) em até 36 (trinta e seis) parcelas mensais e sucessivas, sem acréscimos moratórios, a requerimento do contribuinte, atualizadas monetariamente, para saldo igual ou superior a R\$ 20.000,00 (vinte mil reais) e inferior a R\$ 100.000,00 (cem mil reais), devendo a 1ª parcela ser recolhida até 02 de fevereiro de 2014, não podendo o valor de cada uma ser inferior a 30 (trinta) UFR-PB;

d) em até 60 (sessenta) parcelas mensais e sucessivas, sem acréscimos moratórios, a requerimento do contribuinte, atualizadas monetariamente, para saldo igual ou superior a R\$ 100.000,00 (cem mil reais), devendo a 1ª parcela ser recolhida até 02 de fevereiro de 2014, não podendo o valor de cada uma ser inferior a 50 (cinquenta) UFR-PB; V - remeter à repartição fiscal do seu domicílio, até o dia 02 de fevereiro de 2014, cópia da relação do estoque de que trata o “caput” deste artigo.

O objetivo do levantamento é o recolhimento antecipado do ICMS, para que as saídas destes produtos sejam realizadas com o ICMS já recolhido por antecipação, deixando claro que tal procedimento em nada afronta o princípio da não-cumulatividade do ICMS.

A primeira instância manteve a procedência do feito.

Relevante assinalarmos que a recorrente reconhece não haver cumprido as formalidades exigidas no Decreto nº 34.709/13, deixando de efetuar o levantamento (e o devido recolhimento) relativo ao estoque dos produtos listados às fls. 35.

Todavia, destaca que não houve supressão de pagamento do imposto devido, pelo fato de haver apurado o tributo pelo regime normal quando das saídas das mercadorias do seu estabelecimento. Em verdade, a prevalecer o argumento trazido à baila pela defesa, restaria comprometida toda a sistemática da substituição tributária.

Não pode o contribuinte deixar de cumprir uma norma a todos imposta, norma esta válida e apta a produzir seus efeitos. A ausência de comprovação de haver cumprido o disciplinamento do Decreto nº 34.709/13 vai além de mero descumprimento de obrigação acessória como pretende demonstrar a autuada.

Conforme bem pronunciado pelo nobre julgador fiscal em sua sentença, “o objetivo do levantamento é o recolhimento antecipado do ICMS, para que as saídas destes produtos sejam realizadas com o ICMS já recolhido por antecipação, deixando claro que tal procedimento em nada afronta o princípio da não cumulatividade do ICMS.”

O fato de o contribuinte alegar que recolheu quando das saídas não é suficiente para desconstituir a acusação.

Adite-se, também, que nenhuma prova em seu favor foi produzida.

Portanto, denota-se que não há dúvida quanto legalidade da exigência fiscal, sobre a cobrança do ICMS sobre os estoques na forma do Decreto nº 34.709/2013, de modo que acompanho os termos da decisão *a quo*.

Consumado o ilícito tributário, além da exigência do ICMS correspondente, deve recair sobre o infrator a penalidade indicada no artigo 82, V, “c”, 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:

(...)

V - de 100% (cem por cento):

(...)

c) aos que entregarem, remeterem, transportarem, receberem, estocarem ou depositar.

Apesar de a penalidade acima transcrita estabelecer o percentual de 100% (cem por cento), observa-se que, no Auto de Infração, a multa foi lançada à base de 50% (cinquenta por cento).

A complementação do crédito tributário por meio de outro lançamento, todavia, não é mais possível, haja vista o fato gerador reportar-se ao mês de fevereiro de 2014 e a data fatal para a constituição do referido crédito tributário ter atingido seu lustro decadencial em fevereiro de 2019, dado que os créditos tributários se alicerçaram em declarações extraídas da EFD do contribuinte, o que atrai a aplicação do art. 150, § 4º, do CTN.

3ª Acusação: 0046 – FALTA DE ESTORNO DE CRÉDITO FISCAL (POR REDUÇÃO DE BASE DE CÁLCULO NAS SAÍDAS)

Segundo o auditor fiscal que subscreve a peça acusatória, o contribuinte teria deixado de realizar o estorno de crédito fiscal relativo às operações de entrada dos itens listados às fls. 14 a 27, os quais tiveram suas saídas com redução de base de cálculo, afrontando, assim, os artigos 82, XI e 85, I, ambos do RICMS/PB:

Art. 82. Não implicará crédito do imposto:

(...)

XI - a entrada de mercadoria para integrar o produto ou ser consumida no respectivo processo de industrialização, para comercialização e nas prestações de serviços, quando a saída dos produtos ou as prestações subsequentes estejam beneficiadas com redução de base de cálculo, proporcionalmente à parcela correspondente à redução;

(...)

Art. 85. O sujeito passivo deverá efetuar estorno do imposto de que se tiver creditado sempre que o serviço tomado ou a mercadoria entrada no estabelecimento, observado o disposto no § 6º:

I - for objeto de saídas não sujeitas ao imposto, por isenção, não incidência ou redução de base de cálculo, sendo esta circunstância imprevisível à data da entrada, ressalvadas as disposições expressas de manutenção de crédito; (g. n.)

(...)

Em razão da irregularidade evidenciada, foi aplicada a multa prescrita no artigo 82, V, “h”, 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:

(...)

V - de 100% (cem por cento):

(...)

h) aos que utilizarem crédito indevido ou inexistente, desde que resulte na falta de recolhimento do imposto, sem prejuízo do estorno do crédito;

As repercussões tributárias despontaram após a inclusão dos valores a serem estornados na reconstituição das Contas Correntes do ICMS, que indicaram diferenças de ICMS a recolher.

Para efeito do cálculo da proporcionalidade, o representante fazendário, verificando que as saídas dos produtos relacionados no Anexo 13 do RICMS/PB foram tributadas a 7% (sete por cento) e a 17% (dezesete por cento), computou a proporção entre as saídas a 7% (sete por cento) em relação ao total das saídas, conforme explicitado às fls. 16.

O procedimento resultou no percentual a ser estornado de 81,63%.

Em sua manifestação acerca do tema, a recorrente ataca o levantamento realizado pela auditoria e afirma que, para efeito do cálculo do percentual, a fiscalização se valeu de um número restrito de itens. Relevante atentarmos que foram contempladas todas as operações indicadas na planilha anexada às fls. 14 a 27.

As repercussões tributárias despontaram após a inclusão dos valores a serem estornados na reconstituição das Contas Correntes do ICMS, que indicaram diferenças de ICMS a recolher.

Consta à fl. 13, que para efeito do cálculo da proporcionalidade, o representante fazendário, verificando que as saídas dos produtos relacionados no Anexo 13 do RICMS/PB foram tributadas a 7% (sete por cento) e a 17% (dezessete por cento), computou a proporção entre as saídas a 7% (sete por cento) em relação ao total das saídas, o que resultou em percentual de 81,63% (oitenta e um vírgula sessenta e três por cento) com saídas reduzidas, devendo, conseqüentemente, ser estornado o crédito fiscal na mesma proporção.

Contudo, conforme se depreende dos autos, a recorrente ataca o levantamento realizado pela auditoria e afirma que, para efeito do cálculo do percentual, a fiscalização se valeu de um número restrito de itens. Relevante atentarmos que foram contempladas todas as operações indicadas na planilha anexada às fls. 14 a 26. O trabalho foi realizado exatamente em relação aos itens para os quais a fiscalização verificou o aproveitamento integral do crédito tributário de diversos itens dispostos no Anexo 13 do RICMS/PB.

A base de cálculo do ICMS, no caso em apreciação, deve obedecer ao regramento tratado no artigo 33, IX¹, do RICMS/PB:

Art. 33. Fica reduzida a base de cálculo do ICMS nas operações seguintes, de forma que a carga tributária resulte nos percentuais abaixo indicados:

(...)

IX - até 31 de dezembro de 2015, 7% (sete por cento) nas operações internas e de importação, com produtos de informática e automação, relacionados no Anexo 13, observado o disposto no § 13 (Convênios ICMS 23/97, 121/97, 23/98, 60/98, 101/98 e Decretos nº 20.308/99 e nº 24.437/03);

Com efeito, nos casos em que o produto contemplado com a redução de base de cálculo de que trata o dispositivo acima reproduzido, for tributado integralmente pela entrada, é dever do contribuinte realizar o estorno proporcional do crédito, de forma a preservar o princípio da não cumulatividade do ICMS.

Neste ponto, realçamos que há sim, na legislação, autorização e previsão expressas para que seja observada a proporcionalidade correspondente à redução de base de

¹ OBS: O inciso IX do art. 33 foi prorrogado por prazo indeterminado por força do inciso II do art. 1º do Decreto nº 33.763/13 – DOE de 13.03.13.

cálculo para efeito de apuração do crédito a ser apropriado pelas entradas, regra esta positivada no artigo 85, XI, do RICMS/PB.

Sendo assim, o estorno deve corresponder a 58,83% dos créditos pelas entradas, sendo este o valor resultante da seguinte operação:

$$\text{Valor do crédito} = 7\% / 17\% = 0,4117$$

$$\text{Estorno proporcional do crédito} = 1 - 0,4117 = 0,5883$$

Este percentual, contudo, não foi o utilizado pela fiscalização, no entendimento de que havia também saídas dos produtos tributados à 17% (dezessete por cento).

Este percentual, contudo, não foi o utilizado pela fiscalização, haja vista a constatação de saída de parte destes itens tributada, também, a 17% (dezessete por cento). Para que fosse levada em conta a parcela tributada integralmente pelas saídas, o auditor fiscal realizou o cálculo de forma diversa, conforme já registrado anteriormente.

Ocorre que a sistemática adotada, ainda que tenha visado ao ajuste do fator de proporcionalidade, não representa o que se pretendeu alcançar. Senão vejamos.

Partindo dos valores informados às fls. 13, percebe-se que o percentual de 76,92% corresponde ao quociente entre o total das saídas a 7% (sete por cento) e o montante das saídas de produtos de informática nos exercícios de 2014 e 2015.

Por outro lado, o estorno de crédito pelas entradas, conforme já demonstrado, deveria ter sido, em princípio, obtido a partir da aplicação do percentual de 58,83%.

Destarte, com a devida vênia, entendo que o percentual do crédito a ser estornado, em verdade, deveria ser o produto resultante da multiplicação entre os seguintes fatores: (i) 0,5883 e (ii) 0,8163. Feita a referida operação matemática, o resultado obtido indica o percentual de 48,02%.

Esta inconsistência identificada comprometeu o lançamento tributário em sua integralidade, representando um vício insanável, porquanto houve incorreção quanto aos critérios e conceitos jurídicos por parte da autoridade responsável pelo lançamento.

Considerando que as repercussões tributárias ocorreram nos meses de março, maio, agosto, outubro e novembro de 2014, janeiro, fevereiro, março, maio, junho, julho e dezembro de 2015 e em maio e julho de 2016, não é mais possível o refazimento do feito fiscal em razão do prazo decadencial.

Diante de todo o exposto, cabe-nos reformar a decisão exarada pela instância prima e declarar a nulidade dos lançamentos, por vício material, em razão das inconsistências observadas no levantamento fiscal.

Este entendimento acompanha precedentes de outros julgados nesta Casa, a exemplo do recente Acórdão nº 350/2021, de relatoria do nobre Conselheiro Sidney Watson Fagundes da Silva, abaixo citado:

OMISSÃO DE SAÍDAS - FALTA DE LANÇAMENTO DE NOTAS FISCAIS DE AQUISIÇÃO - ARBITRAMENTO - INAPLICABILIDADE - INFRAÇÃO CARACTERIZADA - FALTA DE RECOLHIMENTO DO ICMS (ESTOQUE - DECRETO Nº 34.709/2013) - IRREGULARIDADE CONSTATADA - **FALTA DE ESTORNO DE CRÉDITO FISCAL - EQUÍVOCO NO PROCEDIMENTO FISCAL PARA APURAÇÃO DA PROPORCIONALIDADE - VÍCIO MATERIAL - NULIDADE** - INDICAR COMO NÃO TRIBUTADAS PELO ICMS OPERAÇÕES COM MERCADORIAS OU PRESTAÇÕES DE SERVIÇOS SUJEITAS AO IMPOSTO ESTADUAL - AUSÊNCIA DE INDICAÇÃO DOS NÚMEROS DOS DOCUMENTOS FISCAIS - CERCEAMENTO DE DEFESA CONFIGURADO - NULIDADE - NÃO REGISTRAR NOS LIVROS PRÓPRIOS AS OPERAÇÕES DE SAÍDAS DE MERCADORIAS E/OU AS PRESTAÇÕES DE SERVIÇOS REALIZADAS - REPERCUSSÃO TRIBUTÁRIA NÃO EVIDENCIADA - IMPROCEDÊNCIA - REDUÇÃO INDEVIDA DE BASE DE CÁLCULO - PRODUTOS INCLUÍDOS NO ANEXO 13 DO RICMS/PB - INFRAÇÃO NÃO EVIDENCIADA - AUTO DE INFRAÇÃO PARCIALMENTE PROCEDENTE - REFORMADA A DECISÃO RECORRIDA - RECURSO VOLUNTÁRIO PARCIALMENTE PROVIDO.

- *O arbitramento é uma medida excepcional, tendo espaço, tão somente, quando sejam omissos ou não mereçam fé as declarações ou esclarecimentos prestados ou os documentos expedidos pelo sujeito passivo ou pelo terceiro legalmente obrigado.*

- *A falta de lançamento de notas fiscais de aquisição nos livros próprios conduz à presunção de saídas de mercadorias e/ou a realização de prestações de serviços tributáveis sem pagamento do imposto estadual, em face da presunção legal de que trata o artigo 646 do RICMS/PB.*

- *O comando insculpido no artigo 8º do Decreto nº 34.709/13 impõe aos contribuintes do ICMS do Estado da Paraíba o dever de apurar e recolher o imposto sobre o estoque de produtos relacionados no Anexo Único do referido normativo.*

- *Padece de nulidade por vício material o lançamento realizado com base em procedimento fiscal que apresenta incorreção quanto aos critérios e conceitos jurídicos. In casu, restou caracterizado que o cálculo da proporcionalidade do montante de crédito tributário a ser estornado foi realizado equivocadamente.*

- *A indicação dos números dos documentos fiscais que acobertaram saídas de mercadorias tributadas sem destaque do valor do ICMS é elemento essencial para materializar o ilícito tributário e garantir ao contribuinte o direito à ampla defesa e ao contraditório.*

- *Não se sustenta a acusação de falta de recolhimento do ICMS por omissão de registro de notas fiscais nos livros próprios quando, no período dos fatos geradores, o contribuinte tinha saldo credor suficiente para suportar o débito levantado pela fiscalização.*

- *A falta de recolhimento do ICMS em virtude de redução indevida de base de cálculo se evidencia improcedente quando comprovado que os itens relacionados pela auditoria estão, de fato, enquadrados no Anexo 13 do RICMS/PB. (g. n.)*

4ª Acusação: 0195 - INDICAR COMO NÃO TRIBUTADAS PELO ICMS, OPERAÇÕES C/ MERCADORIAS OU PRESTAÇÕES DE SERVIÇOS SUJEITAS AO IMPOSTO ESTADUAL.

A irregularidade teria ocorrido em razão de a recorrente haver deixado de destacar e recolher o imposto relativo a diversas operações com produtos sujeitos à tributação normal, pelo fato de tê-los classificado, quando das vendas realizadas via equipamentos emissores de cupons fiscais - ECF, como mercadorias não tributadas pelo ICMS, inerente aos períodos de abril de 2014 a setembro de 2015, e fevereiro de 2016.

Embasando a acusação, o auditor fiscal juntou, às fls. 37 a 40 uma planilha contendo a relação de todas as saídas que teriam sido realizadas em afronta aos artigos 2º, 3º, 52, 54, 60, I, “b” e III, “d” e “l” e 106, todos do RICMS/PB.

Como medida punitiva para a conduta infracional identificada, foi aplicada a penalidade insculpida no 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;

Em primeira instância, o julgador singular não acatou os argumentos da defesa, fundamentando que esta não teria apresentado provas de que as operações denunciadas se encontravam com o imposto já retido, o que materializaria a acusação em tela.

Por sua vez, a recorrente argumenta que, nos moldes em que foram apresentadas as provas do cometimento da irregularidade, não lhe foi possível exercer o contraditório e a ampla defesa, pois os dados que se encontram registrados na planilha acostada às fls. 37 a 40 não seriam suficientes para identificar, com precisão, quais operações foram consideradas ilícitas pela fiscalização, ou seja, estaria ausente a informação principal, a saber: os números dos cupons fiscais.

Em verdade, qualquer omissão e/ou inconsistência que acarrete prejuízos à defesa do administrado contamina o lançamento tributário, tornando-o passível de anulação ou de reconhecimento da improcedência da denúncia, a depender do caso concreto.

Na situação dos autos, malgrado haverem sido exibidos diversos dados relativos às operações realizadas sem destaque de ICMS por ocasião das saídas das mercadorias, o número do documento fiscal não foi especificado.

Sendo esse um elemento essencial para a configuração do ilícito tributário, sua ausência, ainda que se possa alegar ser possível identificá-lo comparando-se os dados da planilha com o arquivo da Escrituração Fiscal Digital do contribuinte, fragiliza sobremaneira o lançamento, na medida em que exige a realização de “cruzamentos” de informações para extração do número do documento fiscal.

Neste cenário, havemos de acolher os argumentos recursais e declarar a nulidade, por vício material, dos lançamentos relativos à infração nº 4 (INDICAR COMO

NÃO TRIBUTADAS PELO ICMS OPERAÇÕES COM MERCADORIAS OU PRESTAÇÕES DE SERVIÇOS SUJEITAS AO IMPOSTO ESTADUAL).

Destaco que, assim como no caso anterior, não é mais possível a realização de novo procedimento fiscal, tendo em vista o prazo decadencial para constituição do crédito tributário.

5ª Acusação: 0321 – REDUÇÃO INDEVIDA DE BASE DE CÁLCULO >> Falta de recolhimento do ICMS, em virtude de redução indevida da base de cálculo para apuração do imposto devido.

A conduta infracional, segundo consta na Nota Explicativa do Auto de Infração, teria ocorrido em razão de a recorrente haver reduzido indevidamente a base de cálculo do ICMS quando da saída de produtos com tributação normal, relativamente a fatos geradores ocorridos no período de outubro de 2013 a dezembro de 2014 e nos meses de janeiro, fevereiro, junho, julho, setembro, outubro a dezembro 2015.

Diante deste fato, a autoridade fiscal considerou haver o contribuinte afrontado o artigo 106, II, “a”, do RICMS/PB e propôs a aplicação da multa de que trata o artigo 82, II, “e”, da Lei nº 6.379/96:

RICMS/PB:

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;

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;

A exigência fiscal decorreu da constatação de que a empresa teria considerado as mercadorias listadas na planilha apresentada às fls. 41 a 49 como contempladas no Anexo 13 do RICMS/PB, quando, de acordo com a fiscalização, estes itens estariam sujeitos à tributação normal.

Por sua vez, a defesa se manifesta quanto à regularidade do procedimento da autuada, na medida em que os produtos elencados pelo auditor fiscal estariam enquadrados nos códigos NCM 8518.21.00, 8414.59.90 e 8525.80.29. Senão vejamos:

Acrescentados os seguintes produtos com seus respectivos códigos NCM/SH ao Anexo 13 pelo art. 1º do Decreto nº 34.150/13 – DOE de 26.07.13.

8414.59.90	Outros Microventiladores
8518.21.00	Alto-falante (altifalante) único montado no seu receptáculo
8525.80.29	Outras câmeras fotográficas digitais e câmeras de vídeo

Depois da análise detalhada, concluímos que assiste razão à recorrente quando afirma não haver realizado a conduta infracional ora em exame.

Isto porque os referidos produtos (com seus respectivos códigos) foram acrescentados ao Anexo 13 do RICMS/PB por meio do artigo 1º do Decreto nº 34.150/13, com efeitos a partir do dia 26 de julho de 2013.

Diante de todo o exposto, o crédito tributário efetivamente devido pela recorrente passou a apresentar a seguinte configuração:

INFRAÇÃO	PERÍODO		ICMS	MULTA	TOTAL
REDUÇÃO INDEVIDA DE BASE DE CÁLCULO	01/10/2013	31/10/2013	-	-	-
	01/11/2013	30/11/2013	-	-	-
	01/12/2013	31/12/2013	-	-	-
	01/01/2014	31/01/2014	-	-	-
	01/02/2014	28/02/2014	-	-	-
	01/03/2014	31/03/2014	-	-	-
	01/04/2014	30/04/2014	-	-	-
	01/05/2014	31/05/2014	-	-	-
	01/06/2014	30/06/2014	-	-	-
	01/07/2014	31/07/2014	-	-	-
	01/08/2014	31/08/2014	-	-	-
	01/09/2014	30/09/2014	-	-	-
	01/10/2014	31/10/2014	-	-	-
	01/11/2014	30/11/2014	-	-	-
	01/12/2014	31/12/2014	-	-	-
	01/01/2015	31/01/2015	-	-	-
	01/02/2015	28/02/2015	-	-	-
	01/03/2015	31/03/2015	-	-	-
	01/04/2015	30/04/2015	-	-	-
	01/05/2015	31/05/2015	-	-	-
01/06/2015	30/06/2015	-	-	-	
01/07/2015	31/07/2015	-	-	-	
01/08/2015	31/08/2015	-	-	-	
01/09/2015	30/09/2015	-	-	-	

	01/02/2016	28/02/2016	-	-	-
	01/12/2013	31/12/2013	-	-	-
	01/03/2014	31/03/2014	-	-	-
	01/07/2014	31/07/2014	-	-	-
	01/08/2014	31/08/2014	-	-	-
	01/09/2014	30/09/2014	-	-	-
	01/10/2014	31/10/2014	-	-	-
	01/11/2014	30/11/2014	-	-	-
	01/12/2014	31/12/2014	-	-	-
	01/01/2015	31/01/2015	-	-	-
	01/02/2015	28/02/2015	-	-	-
	01/03/2015	31/03/2015	-	-	-
	01/04/2015	30/04/2015	-	-	-
	01/05/2015	31/05/2015	-	-	-
	01/06/2015	30/06/2015	-	-	-
	01/08/2015	31/08/2015	-	-	-
	01/09/2015	30/09/2015	-	-	-
	01/02/2016	28/02/2016	-	-	-
FALTA DE LANÇAMENTO DE NOTAS FISCAIS DE AQUISIÇÃO NOS LIVROS PRÓPRIOS	01/09/2014	30/09/2014	1.360,00	1.360,00	2.720,00
	01/10/2014	31/10/2014	387,60	387,60	775,20
FALTA DE RECOLHIMENTO DO ICMS-(ESTOQUE DEC. N° 34.709/2013)	01/02/2014	28/02/2014	969,23	484,62	1.453,85
Falta de estorno de crédito fiscal (por redução de base de cálculo nas saídas)	01/03/2014	31/03/2014	-	-	-
	01/05/2014	31/05/2014	-	-	-
	01/08/2014	30/08/2014	-	-	-
	01/10/2014	31/10/2014	-	-	-
	01/11/2014	30/11/2014	-	-	-
	01/01/2015	31/01/2015	-	-	-
	01/02/2015	28/02/2015	-	-	-
	01/03/2015	31/03/2015	-	-	-
	01/05/2015	31/05/2015	-	-	-
	01/06/2015	30/06/2015	-	-	-
	01/07/2015	31/07/2015	-	-	-
	01/12/2015	31/12/2015	-	-	-
	01/05/2016	31/05/2016	-	-	-
	01/07/2016	31/07/2016	-	-	-
CRÉDITO TRIBUTÁRIO DEVIDO			2.716,83	2.232,20	4.949,05

Com estes fundamentos,

VOTO pelo recebimento do recurso voluntário, por regular e tempestivo, e, quanto ao mérito, pelo seu *provimento parcial*, para reformar a decisão da sentença *a quo*, e julgar *parcialmente procedente* o Auto de Infração nº 93300008.09.00002056/2018-73, lavrado em 18 de outubro de 2018, fls. 3 a 7, em

desfavor da empresa, ATACADÃO DOS ELETRODOMÉSTICOS DO NORDESTE LTDA., nos autos qualificada, condenando-a ao crédito tributário no valor de R\$ **4.949,05** (quatro mil, novecentos e quarenta e nove reais e cinco centavos), sendo de R\$ **2.716,83** (dois mil, setecentos e dezesseis reais e oitenta e três centavos) de ICMS, por infringência ao art. 158, I, 160, I c/fulcro no art. 646 todos do RICMS/PB e art. 8º do Decreto nº 34.709/2013, e R\$ **2.232,22** (dois mil, duzentos e trinta e dois reais e vinte e dois centavos) a título de multa por infração, arrimada nos artigos 82, V, “c” e “f”, da Lei n.º 6.379/96.

Ao tempo em que cancelo, por indevido, o valor de R\$ 72.247,87 (setenta e dois mil, duzentos e quarenta e sete reais e oitenta e sete centavos), sendo R\$ 37.278,53 (trinta e sete mil, duzentos e setenta e oito reais e cinquenta e três centavos) de ICMS e R\$ 34.969,34 (trinta e quatro mil, novecentos e sessenta e nove reais e trinta e quatro centavos), de multa por infração, pelas razões acima evidenciadas.

Intimações necessárias a cargo da Repartição Preparadora, na forma regulamentar.

Primeira Câmara de Julgamento, sessão realizada por meio de videoconferência em 28 de abril de 2022.



MAÍRA CATÃO DA CUNHA CAVALCANTI SIMÕES
Conselheira relatora