



PROCESSO Nº 1912972022-2 - e-processo nº 2022.000355435-5

ACÓRDÃO Nº 275/2023

PRIMEIRA CÂMARA DE JULGAMENTO

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

1ª Recorrida: ANDRADE COMÉRCIO DE ESTIVAS LTDA.

2ª Recorrente: ANDRADE COMÉRCIO DE ESTIVAS LTDA.

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

Repartição Preparadora: CENTRO DE ATENDIMENTO AO CIDADÃO DA GR3 DA DIRETORIA EXECUTIVA DE ADMINISTRAÇÃO TRIBUTÁRIA DA SECRETARIA EXECUTIVA DA RECEITA DA SEFAZ - CAMPINA GRANDE

Autuante: ANISIO DE CARVALHO COSTA NETO

Relatora: CONS.^a LARISSA MENESES DE ALMEIDA.

DECADÊNCIA PARCIAL - APLICAÇÃO DO ARTIGO 150, § 4º, DO CTN - PRELIMINAR DE NULIDADE - REJEITADA - INDICAR COMO NÃO TRIBUTADAS PELO ICMS OPERAÇÕES COM MERCADORIAS OU PRESTAÇÕES DE SERVIÇOS SUJEITOS AO IMPOSTO ESTADUAL - DENÚNCIA COMPROVADA. MANTIDA A DECISÃO RECORRIDA - AUTO DE INFRAÇÃO PARCIALMENTE PROCEDENTE - RECURSOS DE OFÍCIO E VOLUNTÁRIO DESPROVIDOS.

- Havendo a declaração do débito, à análise acerca da decadência do crédito tributário observa a regra do artigo 150, § 4º, do CTN.

- Não se configura nulidade, quando se constata que foram oportunizados ao contribuinte todos os elementos e condições processuais para que se defendesse, podendo assim exercer, em toda sua plenitude, o direito à ampla defesa e ao contraditório, demonstrando-se o respeito ao devido processo legal.

- A ausência de débito nas operações com mercadorias sujeitas à incidência do ICMS implica em falta de recolhimento do imposto devido ou em menor valor do que o exigível, caracterizando infração à legislação vigente. Caberia ao contribuinte a prova em contrário, invertendo o ônus da prova para aquele a quem ela aproveita, nos termos do art. 56 da Lei do PAT, não logrando êxito a manutenção da exação fiscal é medida que se impõe.

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 de ofício, por regular, e do voluntário, por regular e tempestivo, e quanto ao mérito, pelo desprovemento de ambos, mantendo inalterada a decisão recorrida, e julgando parcialmente procedente o Auto de Infração de Estabelecimento nº **93300008.09.00003251/2022-05**, lavrado em 16 de setembro de 2022, contra a empresa **ANDRADE COMERCIO DE ESTIVAS LTDA**, mantendo os créditos tributários na quantia de **R\$ 71.923,15** (setenta e um mil, novecentos e vinte e três reais e quinze centavos), sendo R\$ 41.098,94 (quarenta e um mil, noventa e oito reais e noventa e quatro centavos) de ICMS por infringência ao Art. 106, c/c 52 e 54, art. 2º e art. 3º, art. 60, I, “b”, III, “d” e “l”, todos do RICMS/PB, aprovado pelo Decreto nº 18.930/97 e R\$ 30.824,21 (trinta mil, oitocentos e vinte e quatro reais e vinte e um centavos) de multa por infração, arrimada no art. 82, IV, da Lei nº 6.379/96.

Ao tempo que mantenho cancelado o valor de R\$ 117.591,52 (cento e dezessete mil, quinhentos e noventa e um reais e cinquenta e dois centavos) a título de ICMS e Multa por infração, pelos motivos expostos anteriormente.

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

P.R.I.

Primeira Câmara de Julgamento, Sessão realizada por meio de videoconferência, em 20 de junho de 2023.

LARISSA MENESES DE ALMEIDA
Conselheira

LEONILSON LINS DE LUCENA
Presidente

Participaram do presente julgamento os membros da Primeira Câmara de Julgamento, JOSÉ VALDEMIR DA SILVA, LEONARDO DO EGITO PESSOA (SUPLENTE) E PAULO EDUARDO DE FIGUEIREDO CHACON.

SÉRGIO ROBERTO FÉLIX LIMA
Assessor



PROCESSO Nº 1912972022-2 - e - processo nº 2022.000355435-5

PRIMEIRA CÂMARA DE JULGAMENTO

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

1ª Recorrida: ANDRADE COMÉRCIO DE ESTIVAS LTDA.

2ª Recorrente: ANDRADE COMÉRCIO DE ESTIVAS LTDA.

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

Repartição Preparadora: CENTRO DE ATENDIMENTO AO CIDADÃO DA GR3 DA DIRETORIA EXECUTIVA DE ADMINISTRAÇÃO TRIBUTÁRIA DA SECRETARIA EXECUTIVA DA RECEITA DA SEFAZ - CAMPINA GRANDE

Autuante: ANISIO DE CARVALHO COSTA NETO

Relatora: CONS.^a LARISSA MENESES DE ALMEIDA.

DECADÊNCIA PARCIAL - APLICAÇÃO DO ARTIGO 150, § 4º, DO CTN - PRELIMINAR DE NULIDADE - REJEITADA - INDICAR COMO NÃO TRIBUTADAS PELO ICMS OPERAÇÕES COM MERCADORIAS OU PRESTAÇÕES DE SERVIÇOS SUJEITOS AO IMPOSTO ESTADUAL - DENÚNCIA COMPROVADA. MANTIDA A DECISÃO RECORRIDA - AUTO DE INFRAÇÃO PARCIALMENTE PROCEDENTE - RECURSOS DE OFÍCIO E VOLUNTÁRIO DESPROVIDOS.

- Havendo a declaração do débito, à análise acerca da decadência do crédito tributário observa a regra do artigo 150, § 4º, do CTN.

- Não se configura nulidade, quando se constata que foram oportunizados ao contribuinte todos os elementos e condições processuais para que se defendesse, podendo assim exercer, em toda sua plenitude, o direito à ampla defesa e ao contraditório, demonstrando-se o respeito ao devido processo legal.

- A ausência de débito nas operações com mercadorias sujeitas à incidência do ICMS implica em falta de recolhimento do imposto devido ou em menor valor do que o exigível, caracterizando infração à legislação vigente. Caberia ao contribuinte a prova em contrário, invertendo o ônus da prova para aquele a quem ela aproveita, nos termos do art. 56 da Lei do PAT, não logrando êxito a manutenção da exação fiscal é medida que se impõe.

RELATÓRIO



A presente demanda teve início por meio do Auto de Infração de Estabelecimento nº 93300008.09.00003251/2022-05, lavrado em 16 de setembro de 2022, contra a empresa ANDRADE COMERCIO DE ESTIVAS LTDA., inscrição estadual nº 16.083.321-3, de haver cometido a seguinte irregularidade, *ipsis litteris*:

0195 - INDICAR COMO NÃO TRIBUTADAS PELO ICMS OPERAÇÕES C/ MERCADORIAS OU PRESTAÇÕES DE SERVIÇOS SUJEITAS AO IMPOSTO ESTADUAL >> O contribuinte suprimiu o recolhimento do imposto estadual, face à ausência de débito do ICMS nos livros próprios, em virtude de o contribuinte ter indicado nos documentos fiscais operações com mercadorias tributáveis ou prestações de serviços como sendo não tributadas pelo ICMS.

NOTA EXPLICATIVA: RESULTADO DA FISCALIZAÇÃO TENDO POR BASE OS LANÇAMENTOS NA EFD DAS VENDAS REALIZADAS PELO CONTRIBUINTE RELATIVO A MERCADORIAS TRIBUTÁVEIS QUE FORAM LANÇADAS SEM O DÉBITO DO IMPOSTO POR OCASIÃO DAS SAÍDAS REALIZADAS PELO ESTABELECIMENTO COMERCIAL.

Em decorrência deste evento, o representante fazendário constituiu crédito tributário no valor total de **R\$ 189.514,67**, sendo R\$ 108.294,09 de ICMS por infringência ao Art. 106, c/c 52 e 54, art. 2º e art. 3º, art. 60, I, “b”, III, “d” e “l”, todos do RICMS/PB, aprovado pelo Decreto nº 18.930/97 e R\$ 81.220,58 de multa por infração, arremada no art. 82, IV, da Lei nº 6.379/96.

Documentos instrutórios juntados às fls. 4 a 2828.

Depois de cientificada da autuação, através do seu Domicílio Tributário Eletrônico – DT-e, em 19/09/2022, conforme fls. 2.829 e 2.831, a autuada, por intermédio de seus advogados, protocolou, em 13/10/2022, impugnação tempestiva contra os lançamentos dos créditos tributários consignados no Auto de Infração em comento, por meio da qual alega, em síntese, o que segue:

- Alega a ilegalidade da cobrança para os fatos ocorridos anteriormente a setembro de 2017, defendendo a prescrição e decadência e, conseqüentemente, nulidade dos créditos tributários;
- Que não foi garantido o direito de defesa, tendo em vista que não foi enviado ao contribuinte a lista dos itens que estariam errados e que teriam gerado a falta de recolhimento do imposto;
- O contribuinte pediu, por várias vezes, o envio da planilha, e foi informado pelo fiscal autuante que não iria enviar devido ao tamanho do arquivo e ao prazo que teria que encerrar a fiscalização;
- Alega que não constatou em suas saídas itens tributados errados, ensejando a improcedência da autuação.
- O auto de infração possui vícios no tocante ao mérito das infrações, as planilhas para a apresentação de informações foram enviadas ao autuado sem que se exaurisse o prazo de respostas, sendo o referido auto foi lavrado em 19/09/2022, não respeitando o contraditório e a ampla defesa;



- Alega que a multa é desproporcional e confiscatória;
- Solicita diligência para averiguação dos fatos e provas.

Declarados conclusos, foram os autos remetidos à Gerência Executiva de Julgamento de Processos Fiscais – GEJUP, onde foram distribuídos à julgadora fiscal Rosely Tavares de Arruda, que decidiu pela parcial procedência da exigência fiscal, nos termos da seguinte ementa:

NULIDADE. INOCORRÊNCIA. INDICAR COMO NÃO TRIBUTADAS PELO ICMS OPERAÇÕES COM MERCADORIAS SUJEITAS AO IMPOSTO ESTADUAL. INFRAÇÃO CONFIGURADA. DECADÊNCIA PARCIAL. APLICAÇÃO DO ARTIGO 150, § 4º, DO CTN.

O Auto de Infração foi lavrado consoante às cautelas da lei, não havendo casos de nulidade de que tratam a Lei nº 10.094/13, estando a natureza da infração e a pessoa do infrator bem determinados nos autos, circunstâncias que são suficientes para garantir a legalidade do feito fiscal.

Constatada a falta de recolhimento do ICMS, tendo em vista o contribuinte ter indicado como não tributadas pelo ICMS operações com mercadorias sujeitas ao imposto estadual. Considerando que a infração está lastreada nas declarações apresentadas ao Fisco aos quais constam as notas fiscais que motivaram o lançamento a título de falta de recolhimento do ICMS por haver o contribuinte indicado como não tributadas operações sujeitas ao imposto estadual, o prazo decadencial para a constituição do crédito tributário é o previsto no artigo 150, § 4º, do Código Tributário Nacional, ensejando que sejam cancelados os créditos tributários extintos em decorrência da decadência.

AUTO DE INFRAÇÃO PARCIALMENTE PROCEDENTE.

Em observância ao que determina o artigo 80 da Lei nº 10.094/13, a julgadora fiscal recorreu de sua decisão.

Cientificado da sentença proferida pela instância prima em 02/03/2023, o sujeito passivo protocolou, no dia 20/03/2023, recurso voluntário tempestivo ao Conselho de Recursos Fiscais do Estado da Paraíba, por intermédio do qual reapresenta, na íntegra, as teses de defesa trazidas em sua impugnação.

Remetidos ao Conselho de Recursos Fiscais, foram os autos distribuídos a esta relatoria, para exame e decisão, segundo critério regimentalmente previsto.

Eis o relatório.

VOTO

Em exame os recursos de ofício e voluntário, interpostos em face da decisão de primeira instância, que julgou PARCIALMENTE PROCEDENTE o Auto de Infração de Estabelecimento nº 93300008.09.00003251/2022-05, lavrado em 16 de



setembro de 2022, contra a empresa em epígrafe, com exigência do crédito tributário anteriormente relatado.

Cumpra registrar a tempestividade do recurso interposto pelo contribuinte, apresentado dentro do prazo legal estabelecido no art. 77, da Lei nº 10.094/13.

Antes da análise do mérito da contenda, determinante se apresenta a verificação dos aspectos de natureza formal do auto infracional.

PRELIMINARMENTE

Da Nulidade

Neste ponto, cabe considerar que o lançamento fiscal observou os requisitos da legislação, vez que identificado perfeitamente o sujeito passivo e descritos, com clareza, a matéria tributável, o montante do imposto devido, a penalidade proposta e as respectivas cominações legais, conforme prescreve o artigo 142 do Código Tributário Nacional:

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

Também não foram identificados quaisquer dos casos de nulidade de que tratam os artigos 14 e 17 da Lei nº 10.094/13, *in verbis*:

Art. 14. São nulos:

I - os atos e termos lavrados por pessoa incompetente;

II - os despachos e decisões proferidas por autoridade incompetente;

III - os lançamentos cujos elementos sejam insuficientes para determinar a matéria objeto da exigência tributária e o respectivo sujeito passivo, ressalvada, quanto à identificação deste, a hipótese de bens considerados abandonados;

IV - os despachos e as intimações que não contenham os elementos essenciais ao cumprimento de suas finalidades;

V - os autos de infração de estabelecimentos lavrados pelos auditores fiscais tributários estaduais de mercadorias em trânsito.

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



I - à identificação do sujeito passivo;

II - à descrição dos fatos;

III - à norma legal infringida;

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

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

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

Ademais disso, da análise dos autos observa-se que foram oportunizados à autuada todos os momentos para que se defendesse, reiterando-se a ampla defesa, o contraditório, e o devido processo legal administrativo, alguns dos pilares do ordenamento jurídico processual.

Há de se frisar que a decretação de nulidade exige a comprovação de prejuízo ao contribuinte em relação ao exercício de seu direito de defesa, segundo pode ser constatado pelo entendimento do C. Superior Tribunal de Justiça, que afirma que o princípio da “*pas de nullité sans grief*” aplica-se também à esfera administrativa, como se observa:

"ADMINISTRATIVO -SERVIDOR PÚBLICO -PROCESSO ADMINISTRATIVO DISCIPLINAR -COMPETÊNCIA -INSTAURAÇÃO DAÇÃO DISCIPLINAR E APLICAÇÃO DA PENA -DELGAÇÃO -LEGALIDADE -ANULAÇÃO DE ATO PROCESUAL -AUSÊNCIA DE COMPROVAÇÃO -PREJUÍZO -PROCESSO CRIMINAL -SUPENSÃO CONDICIONAL -SOBRESTAMENTO DO FEITO ADMINISTRATIVO -DESNECESSIDADE -INDEPENDÊNCIA DAS ESFERAS ADMINISTRATIVA EPENAL -PRECEDENTES -RECURSO DESPROVIDO.

I -omissis

I -Aplicável à espécie o princípio do “pas de nullité sans grief”, tendo em vista que eventual nulidade do processo administrativo exige a respectiva comprovação do prejuízo, que não ocorreu no presente caso.

III e IV –omissis.

V -Recurso conhecido e desprovido." (STJ. RMS 18.8/GO, 5ªT., Min. Gilson Dip, DJde 29.05206) (grifamos)

A bem da verdade, da análise dos autos, infere-se que ao contribuinte não se restringiu o seu direito de defesa, fato este comprovado com a apresentação de peça impugnatória e do recurso voluntário, por meio dos quais pôde apresentar todos os argumentos e provas que julgou necessários, inclusive no tange ao mérito da acusação.

Por sua pertinência, cumpre trasladar excerto da decisão singular, onde a julgadora *a quo*, ao debruçar-se sobre a nulidade ventilada pela autuada, assim se manifestou:



“Registre-se que o fato do autuante ter lavrado o auto de infração alguns dias após a autuada ter recebido as planilhas que fundamentam a autuação não gera cerceamento de defesa quanto à lavratura do auto de infração ora em análise, tendo em vista que houve a cientificação do referido auto, ao qual a autuada teve o prazo para apresentar sua impugnação, que assim o fez.

Também não ficou demonstrado vício quanto a instrução probatória do lançamento fiscal, já que foram juntados os demonstrativos fiscais com a relação das operações autuadas e dos itens que não foram tributados pelo contribuinte, permitindo que exercesse a ampla defesa e o contraditório.

A autuada não comprovou que não obteve os demonstrativos fiscais por simples negativa do autuante, ainda, os demonstrativos se encontram juntados aos autos, estando à disposição da autuada todos os elementos necessários à utilização do seu direito de defesa, onde, sendo de seu interesse, bastaria comparecer à repartição fiscal do seu domicílio tributário para ter acesso a todas as informações necessárias ao contraditório.

(...)

Portanto, com a cientificação da lavratura do Auto de Infração em epígrafe, o contribuinte teve seu direito à ampla defesa preservado, como assim o fez diante da

apresentação de impugnação no prazo legal, tendo sido garantido o devido processo legal assegurado pela atual Constituição Federal, o que afasta a pretensão de nulidade suscitada pela autuada, inexistindo fatos previstos nos arts. 15, 16 e 17 da Lei nº 10.094/131 ou no art.142 do CTN, que possam ensejar a nulidade do feito fiscal.”

Por oportuno, convém destacar que o entendimento firmado na instância prima, e que ora se ratifica, encontra amparo na jurisprudência deste Egrégio Conselho de Recursos Fiscais da Paraíba. Senão vejamos:

ACÓRDÃO Nº 0149/2022

Relator: CONS.º LEONARDO DO EGITO PESSOA

PRELIMINARES DE NULIDADE - REJEITADAS. ICMS. OMISSÃO DE VENDAS. LEVANTAMENTO FINANCEIRO. MATERIALIDADE COMPROVADA. EXTINÇÃO - PARCELAMENTO. OMISSÃO DE SAÍDAS. OBRIGAÇÕES FICTAS - DENÚNCIA CARACTERIZADA - MANTIDA A DECISÃO RECORRIDA - AUTO DE INFRAÇÃO PROCEDENTE - RECURSO VOLUNTÁRIO DESPROVIDO.

- Não se configura nulidade, quando se constata que o contribuinte exerceu, em toda sua plenitude, o direito à ampla defesa e ao contraditório, demonstrando-se o respeito ao devido processo legal.

- A diferença apurada em Levantamento Financeiro denuncia omissão de saídas de mercadorias tributáveis sem o pagamento do imposto, conforme presunção contida na legislação de regência. No caso dos autos, o contribuinte não apresentou provas capazes de desconstituir o feito fiscal e promoveu o parcelamento da presente acusação.

- A existência de obrigações já liquidadas e não contabilizadas caracteriza a figura do passivo fictício, autorizando a Fiscalização a presumir que o contribuinte omitiu saídas de mercadorias tributáveis sem o recolhimento do imposto devido.



- O ônus da prova compete a quem esta aproveita. Neste sentido, a parte a quem incumbe o direito de provar, não o fazendo, suportará as conseqüências. (g.n.)

Portanto, não resta dúvida que foi assegurado a autuada, ora recorrente, de forma plena, o exercício do seu direito de defesa, face ao princípio jurídico do contraditório, consequência lógica do devido processo legal. Não verifico, portanto, nenhuma das hipóteses de nulidades estampadas nos artigos 14 a 17 da Lei 10.094/2013, motivo pelo qual ratifico a decisão singular quanto a regularidade da exação fiscal.

Do Pedido de Diligência

O pedido de diligência encontra-se disciplinado no artigo 59 da Lei nº 10.094/13, que dispõe sobre o Ordenamento Processual Tributário, o Processo Administrativo Tributário, bem como, sobre a Administração Tributária:

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

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

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

No caso em apreço, não vejo a necessidade de se recorrer a este procedimento para elucidação do caso, visto que, os elementos carreados aos autos são suficientes para formar o convencimento desta relatoria, tornando despicienda a realização de diligência fiscal para o deslinde da lide.

Portanto, por estarem ausentes às condições necessárias, de acordo com o § 2º do art. 59 da Lei nº 10.094/2013, que ensejam a sua realização, indefiro o pedido de realização de diligência, com fulcro no artigo 61 da Lei nº 10.094/13, *in verbis*:

Art. 61. Para os efeitos desta Lei, entende-se por diligência a realização de ato por ordem da autoridade **competente para que se cumpra uma exigência processual ou qualquer outra providência que vise à elucidação da matéria suscitada.**

Das Multas Aplicadas

Quanto à alegação de que as penalidades imputadas ao contribuinte são desproporcionais, desarrazoadas e confiscatórias, destacamos que a análise acerca de inconstitucionalidade de lei é matéria que extrapola a competência dos órgãos julgadores, por força do que preceitua o artigo 55, I, da Lei nº 10.094/13, que dispõe sobre o Ordenamento Processual Tributário, o Processo Administrativo Tributário, bem como, sobre a Administração Tributária:



Art. 55. Não se inclui na competência dos órgãos julgadores:
I - a declaração de inconstitucionalidade;

Não bastasse este fato, o Supremo Tribunal Federal já se manifestou no sentido de que não são confiscatórias as multas que não ultrapassam o percentual de 100% (cem por cento) do valor do tributo devido.

Nesse sentido, confirmam-se os julgados:

TRIBUTÁRIO – MULTA – VALOR SUPERIOR AO DO TRIBUTO – CONFISCO – ARTIGO 150, INCISO IV, DA CARTA DA REPÚBLICA. Surge inconstitucional multa cujo valor é superior ao do tributo devido. Precedentes: Ação Direta de Inconstitucionalidade nº 551/RJ – Pleno, relator ministro Ilmar Galvão – e Recurso Extraordinário nº 582.461/SP – Pleno, relator ministro Gilmar Mendes, Repercussão Geral. (RE 833.106- AgR, Rel. Min. Marco Aurélio)

AGRAVO REGIMENTAL EM RECURSO EXTRAORDINÁRIO. TRIBUTÁRIO. MULTA FISCAL. PERCENTUAL SUPERIOR A 100%. CARÁTER CONFISCATÓRIO. ALEGADA OFENSA AO ART. 97 DA CONSTITUIÇÃO. INEXISTÊNCIA. AGRAVO IMPROVIDO.

I Esta Corte firmou entendimento no sentido de que são confiscatórias as multas fixadas em 100% ou mais do valor do tributo devido.

II A obediência à cláusula de reserva de plenário não se faz necessária quando houver jurisprudência consolidada do STF sobre a questão constitucional discutida.

III Agravo regimental improvido.

(RE 748.257-AgR, Rel. Min. Ricardo Lewandowski)

Ademais, a matéria já foi sumulada, tendo, inclusive, efeito vinculante em relação à Administração Tributária Estadual e aos contribuintes e responsáveis.

Vejamos a redação do artigo 90, §3º, da Lei nº 10.094/13, bem como o teor da Súmula 03, publicada no Diário Oficial Eletrônico, em 19 de novembro de 2019:

Art. 90. Compete ao Conselho de Recursos Fiscais, apreciar proposta de súmula para consolidar suas decisões reiteradas e uniformes.

(...)

§ 3º Depois de publicada no Diário Oficial Eletrônico da Secretaria de Estado da Receita - DOe-SER, a súmula terá efeito vinculante em relação à Administração Tributária Estadual e aos contribuintes e responsáveis.

Portaria nº 00311/2019/SEFAZ

SÚMULA 03 – A declaração de inconstitucionalidade de lei não se inclui na competência dos órgãos julgadores administrativos. (Acórdãos nºs: 436/2019; 400/2019; 392/2019; 303/2019; 294/2018; 186/2019; 455/2019)

Portanto, tanto os Fazendários como os Órgãos Julgadores Administrativos estão restritos ao que dispõe a lei que trata da matéria, em obediência aos Princípios Constitucionais Tributários da Vinculabilidade e da Legalidade, não cabendo a discricionariedade para a aplicação da penalidade, pretendida pela Recorrente



Da Decadência

Em primeira instância, a julgadora *a quo*, afastou os créditos tributários cujos fatos geradores ocorreram até 19/09/2017, em virtude da decadência, procedendo, assim, de maneira acertada, pelas razões que passo a discorrer a seguir.

É cediço que o ato administrativo do lançamento tributário tem a função de promover a constituição do crédito tributário. Assim, de acordo com a melhor doutrina, o referido lançamento tem natureza jurídica mista, sendo declaratória da existência da obrigação tributária, ao mesmo tempo em que é constitutivo do crédito.

Ocorre que, para conferir segurança jurídica na relação entre sujeitos ativo e passivo, a lei também impõe limites a regulamentar a atividade administrativa do lançamento tributário, sendo uma delas a decadência, afastando a possibilidade de que essa relação jurídica seja *ad aeternum*. Por isso, submete-se aos efeitos decorrentes da inércia prolongada, tendo em vista o ato de lançar constituir-se, a um só tempo, um direito e um dever do sujeito ativo.

Em relação ao ICMS, como este se submete ao chamado lançamento por homologação, o que ocorre é que, havendo inércia do sujeito ativo na constituição do crédito tributário, ocorrendo o pagamento, ocorre a homologação tácita do pagamento realizado, ainda que efetivado a menor.

Amparada a essa homologação tácita, em razão do decurso do prazo definido em lei, incidem os efeitos da decadência, um dos quais afetando o direito de rever o dito recolhimento antecipado por meio de lançamento de ofício. Portanto, ocorrem dois fenômenos distintos a um só tempo: primeiro, a homologação tácita do pagamento eventualmente realizado; segundo a impossibilidade da revisão da quitação efetivada, ainda que de forma incorreta.

Analisando o aspecto da data inicial para a contagem dos prazos, vê-se que haverá a incidência do art. 150, § 4º, do Código Tributário Nacional - CTN nos casos em que houver pagamento antecipado, promovido pelo contribuinte, conforme se conclui da exegese do dispositivo abaixo transcrito:

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

(...)

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



Este disciplinamento também se encontra positivado no artigo 22, da Lei nº 10.094/13.

Art. 22. Os prazos de decadência e prescrição obedecerão ao disposto na legislação específica de cada tributo, respeitadas as regras do Código Tributário Nacional.

§ 1º A decadência deve ser reconhecida e declarada de ofício.

§ 2º Aplica-se o prazo decadencial previsto no § 4º do art. 150 do Código Tributário Nacional aos casos de lançamento por homologação.

§ 3º Na hipótese de tributo sujeito a lançamento por homologação, em que o contribuinte tenha realizado a entrega de declaração de informações fiscais, à Fazenda Estadual, ou tenha realizado recolhimento a menor do que o declarado, o prazo decadencial será de 5 (cinco) anos, contado exatamente da data da ocorrência do fato gerador.

De outra sorte, não ocorrendo nenhuma das hipóteses do § 3º do art. 22, da Lei nº 10.094/13, não haverá substrato a ser homologado, motivo pelo qual o prazo inicial será aquele disposto no art. 173, I, do Código Tributário Nacional.

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

I - do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado;

No caso em exame, o fato infringente se refere a cobrança do ICMS sobre mercadorias constantes nas notas fiscais declaradas na EFD, mas que foram consideradas não tributáveis pelo contribuinte, ou seja, a denúncia está lastreada em dados declarados pelo contribuinte ao fisco paraibano.

Nesse ínterim, a contagem do prazo decadencial se iniciou na data da ocorrência do fato gerador, conforme inteligência dos artigos 150, §4º do CTN, bem como do art. 22, § 3º da Lei nº 10.094/2013, não restando alternativa a não ser reconhecer o acerto da instância singular ao declarar a **decadência dos créditos lançados relativamente aos fatos geradores ocorridos até 19/09/2017**, razão pela qual ratifico a decisão monocrática neste ponto.

Cumpre ressaltar que o entendimento ora esposado guarda harmonia com a jurisprudência deste Egrégio Conselho de Recursos Fiscais a exemplo do Acórdão nº 415/2022, conforme excerto abaixo transcrito, vejamos:

ACÓRDÃO Nº 0415/2022

Relator: CONS.º ADERALDO GONÇALVES DO NASCIMENTO JÚNIOR.

NULIDADE NÃO CONFIGURADA. DECADÊNCIA DE PARTE DOS CRÉDITOS TRIBUTÁRIOS LANÇADOS. FALTA DE LANÇAMENTO DE NOTAS FISCAIS DE AQUISIÇÃO - EXCLUSÃO DAS NOTAS FISCAIS DEVIDAMENTE LANÇADAS NA EFD, BEM COMO A NOTA FISCAL CUJAS MERCADORIAS FORAM DEVOLVIDAS – DENÚNCIA CONFIGURADA EM PARTE. INDICAR COMO NÃO TRIBUTADAS, RESULTA EM FALTA DE RECOLHIMENTO DO ICMS, PELA AUSÊNCIA DE DÉBITO FISCAL DO IMPOSTO - COERÊNCIA ENTRE A DESCRIÇÃO DA INFRAÇÃO, FUNDAMENTAÇÃO LEGAL E NOTA



EXPLICATIVA - REFORMADA - ACUSAÇÃO PROCEDENTE. INSUFICIÊNCIA DE CAIXA - CONCORRENTE - INFRAÇÃO CONFIGURADA. PASSIVO FICTÍCIO - OBRIGAÇÕES PAGAS E NÃO CONTABILIZADAS - INFRAÇÃO CARACTERIZADA. PASSIVO INEXISTENTE - INFRAÇÃO NÃO CONFIGURADA. AJUSTES REALIZADOS. AUTO DE INFRAÇÃO PARCIALMENTE PROCEDENTE. RECURSOS DE OFÍCIO E VOLUNTÁRIO PARCIALMENTE PROVIDOS.

- **Configurada a decadência de parte dos créditos tributários lançados, relativos à acusação 195 de indicar como não tributadas pelo ICMS, operações c/ mercadorias ou prestações de serviços sujeitas ao imposto estadual, em observância ao disposto no artigo 150, § 4º do CTN e artigo 22, § 3º, da Lei nº 10.094/13.**

- Nos casos de omissões, a contagem do prazo decadencial para constituição do crédito tributário obedece ao comando insculpido no artigo 173, I, do Código Tributário Nacional, ou seja, inicia-se no primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado.

- A falta de lançamento de notas fiscais de aquisição nos livros próprios configura ocorrência de compras efetuadas com receita de origem não comprovada, em face da presunção legal de que trata o artigo 646, IV, do RICMS/PB. Exclusão dos valores referentes às notas fiscais devidamente lançadas na EFD e a nota fiscal 57635 (03/2013), cujas mercadorias foram objeto de devolução posterior.

- Indicar nos documentos fiscais como não tributadas mercadorias normalmente tributáveis é conduta que deve ser censurada pela fiscalização e suscita a exigência de pagamento do imposto devido.

Vício de nulidade formal não configurado ante a coerência entre a descrição da infração, a nota explicativa e a fundamentação legal utilizada.

- O surgimento da figura do saldo credor (estouro de caixa) na reconstituição da Conta Caixa, efetuada à luz da documentação do contribuinte, caracteriza-se a omissão de vendas de mercadorias tributáveis sem o pagamento do imposto, em face da presunção legal de que trata o artigo 646, do RICMS/PB. No caso, a acusação de Insuficiência de Caixa deve ser afastada do auto de infração, por ser concorrente com a denúncia de Passivo Fictício.

- Passivo Fictício é uma prática tendente a encobrir saídas não registradas manter-se no passivo obrigações já quitadas com o produto de receita marginal. Legítimo é o lançamento do imposto sobre o valor dos pagamentos. Mantida integralmente a acusação, por falta de apresentação de provas capazes de ilidir a acusação.

- O passivo inexistente se caracteriza pela inclusão na Conta Fornecedores de obrigações apócrifas, em decorrência da ausência de margem financeira para a realização de pagamento, suprimindo indiretamente o caixa da empresa. No caso, o saldo fiscal superior ao contábil não caracteriza o passivo inexistente, no mínimo poderia ser denominado como passivo oculto, o qual não traz repercussão tributária passível de exigência. Acusação improcedente.

Nesse esteio, considerando que a ciência do auto de infração ocorreu em 19/09/2022, os créditos tributários cujos fatos geradores ocorreram até 19/09/2017 já se encontravam fulminados em decorrência da decadência. Sem reparos a fazer, portanto, na decisão singular que excluiu os lançamentos decaídos.

MÉRITO

A ação fiscal que resultou nos lançamentos em análise, como se depreende dos papéis de trabalho da auditoria (fls. 4/2828), teve como motivação a



verificação de operações realizadas pela autuada que, segundo a acusação contida no Auto de Infração, indicavam mercadorias tributáveis sendo vendidas sem destaque do imposto.

Partindo para análise da presente acusação, vislumbra-se uma repercussão tributária gerada pela auditoria nos documentos fiscais emitidos e declarações fiscais prestadas (EFD), no qual se constatou registros fiscais de operações com mercadorias sujeitas ao ICMS nas saídas por vendas, porém lançadas sem o débito do imposto nos documentos fiscais e livros fiscais próprios, por ocasião das saídas realizadas pelo estabelecimento comercial, ora autuado, fato demonstrado de forma analítica na planilha anexa às fl. 4 a 2828 dos autos, onde constam o número das notas fiscais eletrônicas emitidas, chave de acesso, data, natureza da operação, produto, valor, entre outros.

Pois bem, não precisa de maiores considerações epistemológicas a respeito do tributo para se chegar à conclusão de que, não havendo débito pelas saídas nas operações de vendas das referidas mercadorias vai, inexoravelmente, resultar em falta de recolhimento do tributo ou o recolhimento a menor. Disso não se pode extrair qualquer dúvida.

Ao agir dessa maneira, o contribuinte cometeu atos que implicam em plena divergência com vários artigos do Regulamento do ICMS em vigor no estado da Paraíba, a saber: art. 106, c/c Art. 52, Art. 54, e §2º, I e II, Art. 2º e Art. 3º, Art. 60, I, "b", e III, "d" e "l", todos do RICMS/PB. Senão vejamos:

Art. 2º O imposto incide sobre:

(...)

Art. 3º Considera-se ocorrido o fato gerador do imposto no momento:

(...)

Art. 52. O imposto é não-cumulativo, compensando-se o que seja devido em cada operação ou prestação de serviços de transporte interestadual e intermunicipal e de comunicação com o anteriormente cobrado por este Estado ou por outra unidade da Federação, relativamente à mercadoria entrada ou à prestação de serviço recebida, acompanhada de documento fiscal hábil, emitido por contribuinte em situação regular perante Fisco.

Parágrafo único. Para os efeitos deste artigo, considera-se:

I - imposto devido, o resultante da aplicação da alíquota cabível sobre a base de cálculo de cada operação ou prestação sujeita à cobrança do imposto;

II - imposto anteriormente cobrado, a importância calculada nos termos do inciso anterior e destacada em documento fiscal hábil;

III - documento fiscal hábil, o que atenda a todas as exigências da legislação pertinente, seja emitido por contribuinte em situação regular perante o Fisco e esteja acompanhado, quando exigido, de comprovante do recolhimento do imposto;

IV - situação regular perante o Fisco, a do contribuinte, que à data da operação ou prestação, esteja inscrito na repartição fiscal competente, se encontre em atividade no local indicado e possibilite a comprovação da autenticidade dos demais dados cadastrais apontados ao Fisco.

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



(...)

§ 2º O imposto será apurado:

I - por período;

II - por mercadoria ou serviço, dentro de determinado período;

Art. 60. Os estabelecimentos enquadrados no regime de apuração normal, apurarão no último dia de cada mês:

I - no Registro de Saídas:

- a) o valor contábil total das operações e/ou prestações efetuadas no mês;
- b) o valor total da base de cálculo das operações e/ou prestações com débito do imposto e o valor do respectivo imposto debitado;
- c) o valor fiscal total das operações e/ou prestações isentas ou não tributadas;
- d) o valor fiscal total de outras operações e/ou prestações sem débito do imposto;

II - no Registro de Entradas:

- a) o valor contábil total das operações e/ou prestações efetuadas no mês;
- b) o valor total da base de cálculo das operações e/ou prestações com crédito do imposto e o valor total do respectivo imposto creditado;
- c) o valor fiscal total das operações e/ou prestações isentas ou não tributadas;
- d) o valor fiscal total de outras operações e/ou prestações sem crédito do imposto;

III - no Registro de Apuração do ICMS, após os lançamentos correspondentes às operações de entradas e saídas de mercadorias e dos serviços tomados e prestados durante o mês:

- a) o valor do débito do imposto, relativamente às operações de saída e aos serviços prestados;
- b) o valor de outros débitos;
- c) o valor dos estornos de créditos;
- d) o valor total do débito do imposto;
- e) o valor do crédito do imposto, relativamente às operações de entradas e aos serviços tomados;
- f) o valor de outros créditos;
- g) o valor dos estornos de débitos; h) o valor total do crédito do imposto;
- i) o valor do saldo devedor, que corresponderá à diferença entre o valor mencionado na alínea "d" e o valor referido na alínea "h";
- j) o valor das deduções previstas pela legislação;
- l) o valor do imposto a recolher;
- m) o valor do saldo credor a transportar para o período seguinte, que corresponderá à diferença entre o valor mencionado na alínea "h" e o valor referido na alínea "d".

Art. 106. O recolhimento do imposto de responsabilidade direta do contribuinte farse-á nos seguintes prazos:

(...)

Em razão da irregularidade constatada, foi aplicada a multa inculpada 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:

Portanto, nada mais pode se dizer da acusação em tela a não ser que foi descrita, de forma pormenorizada e precisa, todos os dispositivos legais capazes de



subsumir o comportamento do contribuinte às normas do RICMS/PB que deveria observar, mas não o fez, obrigando a auditora fiscal à lavratura do lançamento de ofício para levantamento do crédito tributário devido.

Em sua defesa, a atuada insiste na improcedência da acusação em tela, sob a mera afirmação de que não houve em suas saídas itens tributados erroneamente. Por outro lado, busca desconstituir a acusação por meio da alegação de que o auto de infração foi lavrado alguns dias após a atuada ter recebido as planilhas que fundamentam a autuação o que culminaria em cerceamento do seu de defesa e, no seu entender, macularia a acusação em razão de vício.

Embora a questão da nulidade já tenha sido tratada em tópico próprio, anteriormente, faz mister esclarecer ainda que, para que o contribuinte possa exercer o seu direito à ampla defesa, é condição *sine qua non* que os elementos trazidos na denúncia não deixem dúvidas acerca da acusação que pesa contra ela.

Como se pode extrair dos autos, as provas produzidas pela auditora fiscal são robustas, detalhadas e suficientemente claras para garantir, à defesa, condições plenas para identificar os elementos que serviram de esteio para a acusação em tela.

Por fim, deve se ter claro que é o contribuinte que deve se contrapor às acusações feitas. Lavrado o auto de infração, teve a sua disposição duas oportunidades de provar que a acusação em tela não subsiste, mas não o fez.

Aliás, essa posição e de reiteradas considerações no Conselho de Recursos Fiscais, assim como explícito no seguinte Acórdão de nº 407/2019:

ÔNUS DA PROVA. INVERSÃO. FALTA DE RECOLHIMENTO DO ICMS. INDICAR COMO ISENTAS, NÃO TRIBUTADAS OU SUJEITAS À SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA, OPERAÇÕES DE SAÍDAS DE MERCADORIAS SUJEITAS À INCIDÊNCIA NORMAL DO IMPOSTO. DENÚNCIA CONFIGURADA. PROVAS ACOSTADAS AOS AUTOS EMPRESTAM CERTEZA E LIQUIDEZ AO CRÉDITO TRIBUTÁRIO LEVANTADO. AUTO DE INFRAÇÃO PROCEDENTE. MANTIDA DECISÃO RECORRIDA. RECURSO VOLUNTÁRIO DESPROVIDO.

A ausência de débito nas operações com mercadorias sujeitas à incidência do ICMS implica em falta de recolhimento do imposto devido ou em menor valor do que o exigível, caracterizando infração à legislação vigente.

Nas acusações feitas através de auto de infração, cabe ao contribuinte a prova em contrário, invertendo o ônus da prova para aquele a quem ela aproveita.

Assim, tendo em vista que a recorrente não trouxe aos autos provas capazes de inocentá-la, resta-me apenas confirmar o brilhante e diligente trabalho executado pela fiscal atuante, mantendo em sua integralidade a decisão da instância prima, julgando procedente a presente acusação.

Nesse ponto, não se pode perder de vista o que estabelece o artigo 56 da Lei nº 10.094/13, que assim dispõe:



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

Parágrafo único. O ônus da prova compete a quem esta aproveita. (g. n.).

Assim, tendo em vista que a recorrente não trouxe aos autos provas capazes de inocentá-la, resta-me apenas confirmar a regularidade da exação fiscal, mantendo em sua integralidade a decisão da instância prima, julgando procedente a presente acusação.

Com estes fundamentos,

VOTO pelo recebimento do recurso de ofício, por regular, e do voluntário, por regular e tempestivo, e quanto ao mérito, pelo desprovimento de ambos, mantendo inalterada a decisão recorrida, e julgando parcialmente procedente o Auto de Infração de Estabelecimento nº **93300008.09.00003251/2022-05**, lavrado em 16 de setembro de 2022, contra a empresa **ANDRADE COMERCIO DE ESTIVAS LTDA**, mantendo os créditos tributários na quantia de **R\$ 71.923,15** (setenta e um mil, novecentos e vinte e três reais e quinze centavos), sendo R\$ 41.098,94 (quarenta e um mil, noventa e oito reais e noventa e quatro centavos) de ICMS por infringência ao Art. 106, c/c 52 e 54, art. 2º e art. 3º, art. 60, I, “b”, III, “d” e “l”, todos do RICMS/PB, aprovado pelo Decreto nº 18.930/97 e R\$ 30.824,21 (trinta mil, oitocentos e vinte e quatro reais e vinte e um centavos) de multa por infração, arrimada no art. 82, IV, da Lei nº 6.379/96.

Ao tempo que mantenho cancelado o valor de R\$ 117.591,52 (cento e dezessete mil, quinhentos e noventa e um reais e cinquenta e dois centavos) a título de ICMS e Multa por infração, pelos motivos expostos anteriormente.

Intimações a cargo da repartição preparadora, na forma regulamentar.

Primeira Câmara de Julgamento, sessão realizada por meio de videoconferência em 20 de junho de 2023.

LARISSA MENESES DE ALMEIDA
Conselheira Relatora