



PROCESSO Nº 0997222021-4 - e-processo nº 2021.000116896-0

ACÓRDÃO Nº 373/2023

SEGUNDA CÂMARA DE JULGAMENTO

Recorrente: GERÊNCIA EXECUTIVA DE JULGAMENTO DE PROCESSOS FISCAIS
- GEJUP

Recorrida: GRADUAL COMÉRCIO E SERVIÇOS LTDA.

Repartição Preparadora: UNIDADE DE ATENDIMENTO AO CIDADÃO DA GR1 DA
DIRETORIA EXECUTIVA DE ADM. TRIB. DA SECRETARIA EXEC. DA RECEITA
DA SEFAZ - CABEDELO

Autuantes: GUSTAVO HIDEYUKI ONO GARCIA E EDSON BARBOSA CORDEIRO

Relator: CONS.º LINDEMBERG ROBERTO DE LIMA.

FALTA DE RECOLHIMENTO DO ICMS. AQUISIÇÃO DE MERCADORIAS COM RECEITAS OMITIDAS. VÍCIO FORMAL. NULIDADE. AUTO DE INFRAÇÃO NULO. MANTIDA A DECISÃO RECORRIDA. RECURSO DE OFÍCIO DESPROVIDO.

- O procedimento fiscal denominado de Levantamento Quantitativo por Espécie representa uma operação aritmética de que se vale a auditoria fiscal para aferir a regularidade com mercadorias em poder do contribuinte, a qual consiste no comparativo das entradas, saídas e estoques, inicial e final, de mercadorias, em determinado período. In caso, a acusação de aquisição de mercadorias com receitas omitidas deveria ter por base o inciso IV, do art. 646 do RICMS/PB, e não somente no art. 106 do RICMS/PB, o que impõe a decretação de nulidade por vício formal no fundamento legal da acusação, podendo o lançamento ser feito na forma do art. 173, inciso II do CTN.

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

A C O R D A M à unanimidade e de acordo com o voto do relator, pelo recebimento do recurso de ofício, por regular, e, quanto ao mérito, pelo seu desprovidimento, para manter a decisão monocrática e julgar nulo o Auto de Infração de Estabelecimento nº 93300008.09.00001132/2021-29, lavrado em 1º de julho de 2021, em desfavor da empresa GRADUAL COMERCIO E SERVIÇOS EIRELI, inscrição estadual nº 16.170.558-8, eximindo-a de quaisquer ônus decorrentes do presente contencioso.

Contudo, **recomenda-se** a realização de um novo procedimento acusatório, em função do vício formal acima indicado, com fulcro no art. 173, II do CTN.



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

P.R.E.

Segunda Câmara de Julgamento, Sessão realizada por meio de videoconferência, em 09 de agosto de 2023.

LINDEMBERG ROBERTO DE LIMA
Conselheiro

LEONILSON LINS DE LUCENA
Presidente

Participaram do presente julgamento os membros da Segunda Câmara de Julgamento, EDUARDO SILVEIRA FRADE, SIDNEY WATSON FAGUNDES DA SILVA E MAÍRA CATÃO DA CUNHA CAVALCANTI SIMÕES.

FRANCISCO GLAUBERTO BEZERRA JÚNIOR
Assessor



PROCESSO Nº 0997222021-4 - e-processo nº 2021.000116896-0

RECURSO DE OFÍCIO

Recorrente: GERÊNCIA EXECUTIVA DE JULGAMENTO DE PROCESSOS FISCAIS - GEJUP

Recorrida: GRADUAL COMÉRCIO E SERVIÇOS LTDA.

Repartição Preparadora: UNIDADE DE ATENDIMENTO AO CIDADÃO DA GRUPO DA DIRETORIA EXECUTIVA DE ADM. TRIB. DA SECRETARIA EXEC. DA RECEITA DA SEFAZ - CABEDELO

Autuantes: GUSTAVO HIDEYUKI ONO GARCIA E EDSON BARBOSA CORDEIRO

Relator: CONS.º LINDEMBERG ROBERTO DE LIMA.

FALTA DE RECOLHIMENTO DO ICMS. AQUISIÇÃO DE MERCADORIAS COM RECEITAS OMITIDAS. VÍCIO FORMAL. NULIDADE. AUTO DE INFRAÇÃO NULO. MANTIDA A DECISÃO RECORRIDA. RECURSO DE OFÍCIO DESPROVIDO.

- O procedimento fiscal denominado de Levantamento Quantitativo por Espécie representa uma operação aritmética de que se vale a auditoria fiscal para aferir a regularidade com mercadorias em poder do contribuinte, a qual consiste no comparativo das entradas, saídas e estoques, inicial e final, de mercadorias, em determinado período. In caso, a acusação de aquisição de mercadorias com receitas omitidas deveria ter por base o inciso IV, do art. 646 do RICMS/PB, e não somente no art. 106 do RICMS/PB, o que impõe a decretação de nulidade por vício formal no fundamento legal da acusação, podendo o lançamento ser feito na forma do art. 173, inciso II do CTN.

RELATÓRIO

Trata-se de Recurso de Ofício contra decisão de primeira instância, que julgou nulo o Auto de Infração de Estabelecimento nº 93300008.09.00001132/2021-29 (fls. 02), lavrado em 01 de julho de 2021, em desfavor da empresa GRADUAL COMERCIO E SERVIÇOS EIRELI, inscrição estadual nº 16.170.558-8, em decorrência da seguinte infração:

0285 - FALTA DE RECOLHIMENTO DO ICMS >> O contribuinte suprimiu o recolhimento do imposto estadual.

Nota Explicativa: EM CUMPRIMENTO À ORDEM DE SERVIÇO, EFETUAMOS O CRUZAMENTO DAS INFORMAÇÕES CONSTANTES NAS NOTAS FISCAIS EMITIDAS PELO CONTRIBUINTE E O ESTOQUE DECLARADO. O LEVANTAMENTO QUANTITATIVO DAS MERCADORIAS, CORRESPONDENTE AO PERÍODO DE



2016, 2017, 2018, 2019 E 2020, PLANILHA EM ANEXO, LEVA-NOS A CONCLUIR QUE HOVE FALTA DE RECOLHIMENTO DO ICMS POR PARTE DO CONTRIBUINTE, QUANDO O MESMO ADQUIRIU MERCADORIAS SEM DOCUMENTAÇÃO FISCAL NO PERÍODO EM QUE FAZIA PARTE DO SIMPLES NACIONAL.

Diante desses fatos, o Representante Fazendário constituiu o crédito tributário de **R\$ 59.000,42 (cinquenta e nove mil reais e quarenta e dois centavos)**, sendo R\$ 39.333,61 (trinta e nove mil trezentos e trinta e três reais e sessenta e um centavos), de ICMS, por infringência ao art. 106 do RICMS/PB; e multa de R\$ 19.666,81 (dezenove mil seiscentos e sessenta e seis reais e oitenta e um centavos) a título de multa por infração, com fulcro no arts. 82, II, “e”, da Lei nº 6.379/96.

Documentos instrutórios juntados às fls. 3/404.

Cientificado do auto de infração por meio de seu Domicílio Tributário Eletrônico (DT-e), em 9/7/2021 (fl. 404), a Impugnante, por intermédio de seus procuradores devidamente habilitados, ingressa com reclamação (fls. 449 a 492), protocolada em 10/8/2021 por meio da qual formula as seguintes alegações:

- a) A Impugnante tomou conhecimento do processo fiscalizatório tão somente na data de inclusão do auto no sistema da receita estadual, não tendo acompanhado, contribuído, sanado duvida de qualquer parte dos trabalhos, ficando, inclusive, alheio a forma de apuração do resultado, conforme parecer contábil de sua contadora;
- b) A apresentação do planilhamento anexo não demonstra a concordância com os demais valores, esta impugnante demonstra, conforme apuração própria, que a apuração não efetivou o correto levantamento dos valores, tendo, inclusive, listado produtos pela sua nomenclatura e não pelo código utilizado no seu sistema, o que levou a uma serie de omissões e duplicidades na apuração;
- c) Questiona a apuração por amostragem do auto de infração, as irregularidades levantadas, a incorreta forma de apuração por nomenclatura dos itens, a incorreta apuração do ano calendário de lançamento, a incorreta apuração do valor médio dos itens;
- d) A defesa apresenta vários itens e aponta erros quanto a unidades de produto, a descrição e códigos dos mesmos como também o valor unitário médio dos produtos;
- e) Referida acusação traduz-se em verdadeira presunção relativa, pois ao fundamentar-se exclusivamente numa técnica que apura indícios de irregularidades, qual seja, o Levantamento Quantitativo, demonstra-se insuficiente como prova para caracterizar a existência do fato tributável previsto, mesmo a despeito de estar prevista em lei;
- f) É vedado às presunções reduzir, eliminar ou evitar os critérios imprescindíveis e essenciais para a caracterização do fato jurídico



tributário, no caso em tela, a verdade material do fato jurídico tributário só pode ser alcançada com a devida perícia contábil, sob pena, de criar excesso de exação, enriquecimento sem causa, violação à propriedade, efeitos confiscatórios e não observação ao arquétipo constitucional da hipótese de incidência tributária;

g) Não há qualquer fundamento, para presumir-se que as aquisições não registradas decorreram de receitas marginais (vendas omitidas), eis que incumbiria à própria autoridade autuante reunir elementos probatórios neste sentido, a exemplo dos Livros Diário e Razão, no sentido de demonstrar que sequer houve registro contábil neste sentido;

h) Para demonstrar que o recurso que seria utilizado para pagamento da compra foi supostamente sonogado, caberia à fiscalização autuante ao menos trazer aos autos provas reais da ocorrência de tal irregularidade, por exemplo, de que a recorrente não dispunha, nos períodos fiscalizados, de numerário suficiente para saldar as obrigações concernentes às notas fiscais que, por lapso, não foram registradas;

i) Na maior parte de suas operações, não há que se falar em imposto devido na saída das mercadorias, eis que o recolhimento do ICMS já ocorreu por substituição tributária e possui decisão liminar, e posteriormente definitiva no processo 0803922-72.2019.8.15.2001, que impede o Estado da Paraíba em lhe cobrar a Substituição Tributária, conforme anexo;

j) O lançamento de ofício deveria ter sido tratado com carga tributária e a respectiva penalidade inerente ao Regime Simplificado de Tributação do Simples Nacional, mas a fiscalização atribuiu à diferença apurada a alíquota de 18%, em completo desrespeito ao Regime de Tributação a que está sujeita a reclamante;

k) A Impugnante requer a nulidade do auto de infração em virtude da violação de seu direito da ampla defesa, contraditório e motivação dos atos administrativos, e no mérito, o cancelamento do crédito tributário nele consubstanciado, e sucessivamente, o cancelamento da multa aplicada e que as notificações sobre o julgamento sejam remetidas a seus patronos;

l) Aduz o princípio do não-confisco, o princípio da proporcionalidade e a inadequação da aplicação da multa no percentual de 100%.

A Impugnante anexa documentos às fls. 493/611.

Declarados conclusos nas fls. 612, os autos remetidos à Gerência Executiva de Julgamento de Processos Fiscais, ocasião em que foram distribuídos ao julgador fiscal Tarcísio Correia Lima Vilar, que exarou sentença às fls. 615/619, formulando a seguinte ementa:

FALTA DE RECOLHIMENTO DO ICMS EM VIRTUDE DE AQUISIÇÃO DE MERCADORIAS SEM EMISSÃO DE NOTA FISCAL - NULIDADE.



- Ao denunciar falta de recolhimento do imposto quando demonstra em Levantamento Quantitativo a aquisição de mercadorias sem emissão de nota fiscal fica caracterizado o vício de natureza formal da peça acusatória.

AUTO DE INFRAÇÃO NULO

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

Cientificado da sentença proferida pela instância prima em 13/6/2022, o sujeito passivo não mais se manifestou nos autos.

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

Eis o breve relato.

VOTO

A *quaestio juris* versa sobre o julgamento de recurso de ofício relativo a acusação de falta de recolhimento do imposto estadual, com base no Levantamento Quantitativo das mercadorias, correspondente aos exercícios de 2016, 2017, 2018, 2019 e 2020.

O auto de infração teve por fundamento a infringência ao art. 106 do RICMS/PB, que trata dos prazos para o recolhimento do imposto:

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;

Na nota explicativa do auto de infração são descritos os fatos imputados ao sujeito passivo, deixando claro que a diferença tributária teve origem no procedimento de levantamento quantitativo de mercadorias dos exercícios de 2016, 2017, 2018, 2019 e 2020, sendo anexados os documentos comprobatórios da infração.

Na informação fiscal das fls. 5/7 os auditores complementam a fundamentação jurídica do auto de infração, assim discorrendo:

“Efetuado o cruzamento de informações, chegou-se à conclusão que o mesmo efetuou aquisição de mercadorias sem documentação fiscal, no



período em que era optante do regime Simples Nacional, deixando assim de recolher imposto devido. Infringindo o art. 106 do RICMS/PB aprovado pelo Decreto 18.930/97, cuja penalidade está prevista no art. 82, II, e, da Lei 6.379/96. Também conforme Lei Complementar 123/2006, art. 13, § 1º, XIII, e; e art. 13, § 1º, XIII, f. Sendo assim, lavrado o auto de infração 93300008.09.00001132/2021-29.”

Assim, os Fazendários afastaram a legislação do Simples Nacional, uma vez que aos optantes pelo regime simplificado é observada a legislação aplicável às empresas do regime normal na falta de emissão de notas fiscais nas operações comerciais, conforme art. 13, §1º, inciso XIII, “f”, *in verbis*.

*Art. 13. O Simples Nacional implica o recolhimento mensal, mediante documento único de arrecadação, dos seguintes impostos e contribuições:
(...)*

§ 1º recolhimento na forma deste artigo não exclui a incidência dos seguintes impostos ou contribuições, devidos na qualidade de contribuinte ou responsável, em relação aos quais será observada a legislação aplicável às demais pessoas jurídicas:

XIII - ICMS devido: (...)

e) na aquisição ou manutenção em estoque de mercadoria desacoberta de documento fiscal;

f) na operação ou prestação desacoberta de documento fiscal; (grifo nosso)

Aos fatos foi aplicada a multa prevista no art. 82, II, “e”, da Lei nº 6.379/96, *in verbis*:

Art. 82. As multas para as quais se adotar 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;

Os Representantes Fazendários instruíram os autos com as planilhas dos levantamentos quantitativos nas fls. 8/11 e o detalhamento dos produtos e notas fiscais nas fls. 12/401, no qual consta as informações das mercadorias objeto do auto de infração.

Irresignada, a Impugnante requer a nulidade do auto de infração em virtude da violação de seu direito da ampla defesa, contraditório e motivação dos atos administrativos, e a improcedência do mesmo, formulando diversos argumentos de mérito para contraditar os levantamentos quantitativos.

Em primeira instância, o julgador singular decidiu pela nulidade do auto de infração, sob o argumento de que foi lavrado em desacordo com o artigo 17 da Lei nº 10.094/13, uma vez que indicou como “0285- falta de recolhimento do imposto” uma conduta tipificada como “0564- aquisição de mercadorias com receitas omitidas (período fechado)”.

Com efeito, é preciso que se reconheça o vício formal no auto de infração no dispositivo legal infringido, bem como vício no dispositivo legal da multa aplicada.



Isso se deve porque a conduta levantada no auto de infração, **de aquisição de mercadorias sem documentação fiscal**, deveria ter sido fundamentada na presunção de omissão de vendas pretéritas de mercadorias tributáveis, em razão da falta de contabilização das notas fiscais objeto da diferença encontrada no levantamento quantitativo.

Nessa linha, cabe razão aos auditores quanto ao fundamento de que a cobrança pode ser realizada com fulcro na art. 13, § 1º, XIII, “f”, da Lei Complementar 123/2006, uma vez que o levantamento quantitativo alcançou vendas sem emissão de notas fiscais. Todavia, o fundamento jurídico da infração, deveria ter sido necessariamente indicado no auto de infração no art. 646, inciso IV do RICMS/PB¹, fato não evidenciado.

Outrossim, ao ser demonstrada a receita de origem não comprovada, a multa por infração adequada à espécie se enquadra no art. 82, V, “f”, da Lei nº 6.379/96, nos seguintes termos:

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 ou de prestação serviço, 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 outra forma apurada através de levantamento da escrita contábil ou do livro Caixa quando o contribuinte não estiver obrigado à escrituração; (grifo nosso)

Como o auto de infração aplicou a multa com fundamento no art. 82, II, “e”, da Lei nº 6.379/96, que fixa uma multa no percentual de 50%, existe também o vício no dispositivo legal da multa aplicada.

Dessarte, embora existam nos autos documentos para demonstrar a existência de omissão de vendas pretéritas de mercadorias tributáveis, a acusação se limitou a indicar a infração de falta de recolhimento do imposto, sem fazer a alusão necessária aos dispositivos legais aplicáveis ao caso, caracterizando um vício de natureza formal.

As disposições contidas nos artigos 16 e 17 de Lei nº 10.094/13 impõem, de forma clara, que os Autos de Infração lavrados com vício de forma devem ser considerados nulos, de ofício, pelos Órgãos Julgadores.

Art. 16. Os lançamentos que contiverem vício de forma devem ser considerados nulos, de ofício, pelos Órgãos Julgadores, observado o disposto no art. 15 desta Lei.

¹Art. 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 im procedência da presunção: (...)**

IV – a ocorrência de entrada de mercadorias não contabilizadas; (grifo nosso)

[...]



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;

Ressalte-se que, apesar do defeito da forma que comprometeu o feito fiscal, a sentença de nulidade **não decide em definitivo em favor do acusado**. O que dela resulta é a absolvição do autuado da imputação que lhe é dirigida no libelo acusatório.

A consequência da declaração de nulidade por vício formal é a possibilidade do refazimento do lançamento, nos termos do art. 173, II, do CTN² e art. 18 da Lei nº 10.094/13.

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

Pelo exposto, acompanhando o entendimento esposado na instância singular, e pelos fundamentos acima colocados, declaro a acusação da falta de recolhimento do imposto estadual nula por vício formal.

Com estes fundamentos,

VOTO pelo recebimento do recurso de ofício, por regular, e, quanto ao mérito, pelo seu desprovimento, para manter a decisão monocrática e julgar nulo o Auto de Infração de Estabelecimento nº 93300008.09.00001132/2021-29, lavrado em 1º de julho de 2021, em desfavor da empresa GRADUAL COMERCIO E SERVICOS EIRELI, inscrição estadual nº 16.170.558-8, eximindo-a de quaisquer ônus decorrentes do presente contencioso.

Contudo, **recomenda-se** a realização de um novo procedimento acusatório, em função do vício formal acima indicado, com fulcro no art. 173, II do CTN.

Intimações a cargo da repartição preparadora, na forma regulamentar.

² 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;

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



Segunda Câmara de Julgamento, sessão realizada por meio de videoconferência em 9 de agosto de 2023.

Lindemberg Roberto de Lima
Conselheiro Relator