

PROCESSO Nº 1204992018-0

ACÓRDÃO Nº 0107/2022

PRIMEIRA CÂMARA DE JULGAMENTO

Recorrente: ATACADÃO DOS ELETRODOMÉSTICOS DO NORDESTE LTDA.

Recorrida: GERÊNCIA EXECUTIVA DE JULGAMENTO DE PROCESSOS FISCAIS - GEJUP

Repartição Preparadora: CENTRO DE ATENDIMENTO AO CIDADÃO DA GR1 DA SEFAZ - JOÃO PESSOA.

Autuante: REMILSON HONORATO PEREIRA JÚNIOR

Relator: CONS.º PETRONIO RODRIGUES LIMA.

NOTAS FISCAIS DE AQUISIÇÃO NÃO LANÇADAS. OPERAÇÃO CARTÃO DE CRÉDITO. OMISSÃO DE SAÍDAS PRETÉRITAS DE MERCADORIAS TRIBUTÁVEIS. PRESUNÇÃO LEGAL *JURIS TANTUM*. 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. NULIDADE. VÍCIO MATERIAL. INDICAR COMO NÃO TRIBUTADAS PELO ICMS OPERAÇÕES COM MERCADORIAS SUJEITAS AO IMPOSTO ESTADUAL. NÃO DEMONSTRADO. AUSÊNCIA DAS INDICAÇÕES DOS DOCUMENTOS FISCAIS DENUNCIADOS. INCERTEZA E ILIQUIDEZ DO CRÉDITO TRIBUTÁRIO. IMPROCEDÊNCIA. REDUÇÃO INDEVIDA DE BASE DE CÁLCULO. PARTE DOS PRODUTOS INCLUÍDOS NO ANEXO 13 DO RICMS/PB. DIREITO AO BENEFÍCIO FISCAL. INFRAÇÃO EVIDENCIADA DE FORMA PARCIAL. NÃO REGISTRAR NOS LIVROS PRÓPRIOS AS OPERAÇÕES DE SAÍDAS REALIZADAS. FALTA DE RECOLHIMENTO DO ICMS. INFRAÇÃO CARACTERIZADA. REFORMADA DECISÃO SINGULAR. AUTO DE INFRAÇÃO PARCIALMENTE PROCEDENTE. RECURSO VOLUNTÁRIO PARCIALMENTE PROVIDO.

*- A falta de lançamento de notas fiscais de aquisição nos livros próprios, bem como a declaração de valores de vendas inferiores às fornecidas por administradoras de cartões de crédito/débito, conduz à presunção relativa de que houve omissões de saídas de mercadorias tributáveis, sem pagamento do imposto estadual, nos termos do artigo 646 do RICMS/PB. "In casu", os argumentos apresentados pelo sujeito passivo em seu recurso foram ineficazes para desconstituir o feito fiscal.*

*- 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. O não cumprimento da norma evidenciou a infração inserta na inicial.*

- *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.*
- *Indicar nos documentos fiscais como não tributadas e/ou isentas mercadorias tributáveis é conduta que deve ser censurada pela fiscalização e suscita a exigência de pagamento do imposto devido. Suas identificações por meio das numerações dos documentos fiscais denunciados são elementos essenciais para materializar o ilícito tributário e garantir ao contribuinte o direito à ampla defesa e ao contraditório. “In casu”, a ausência de tais elementos fez sucumbir a acusação, diante da iliquidez e incerteza do crédito o crédito tributário inicialmente lançado.*
- *A falta de registro de operações de saídas de mercadorias tributáveis na escrituração fiscal do contribuinte enseja a cobrança do imposto devido.*
- *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. “In casu”, a verificação de que parte dos produtos denunciados se encontravam enquadrados no citado Anexo, sucumbiu parcialmente a acusação de redução indevida da base de cálculo nas operações de saídas.*

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

A C O R D A M à unanimidade e de acordo com o voto do relator, pelo recebimento do recurso voluntário, por regular e tempestivo, e, quanto ao mérito, pelo seu *provimento parcial*, para reformar a decisão da sentença *a quo*, e julgar *parcialmente procedente* o Auto de Infração nº 93300008.09.00001120/2018-07, lavrado em 10/7/2018, 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\$ 6.539,18 (seis mil, quinhentos e trinta e nove reais e dezoito centavos), sendo R\$ 3.922,57 (três mil, novecentos e vinte e dois reais e cinquenta e sete centavos) de ICMS, por infringência ao art. 8º do Decreto nº 34.709/2013, e arts. 158, I, 160, I, c/ fulcro no art. 646, art. 106, art. 60, I e II c/c art. 277, e art. 106, II, “a”, do RICMS/PB, aprov. pelo Dec. nº 18.930/97, e R\$ 2.616,61 (dois mil, seiscentos e dezesseis reais e sessenta e um centavos) a título de multa por infração, arrimada nos artigos 82, II, “b” e “e”, V, “a”, “c” e “f”, da Lei nº 6.379/96.

Ao tempo em que cancelo, por indevido, o valor de R\$ 90.587,02 (noventa mil, quinhentos e oitenta e sete reais e dois centavos), sendo R\$ 46.613,97 (quarenta e seis mil, seiscentos e treze reais e noventa e sete centavos) de ICMS e R\$ 43.973,05 (quarenta e três mil, novecentos e setenta e três reais e cinco 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 15 de março de 2022.

**PETRÔNIO RODRIGUES LIMA**  
Conselheiro Relator

**LEONILSON LINS DE LUCENA**  
Presidente

Participaram do presente julgamento os membros da Primeira Câmara de Julgamento, **THAÍS GUIMARÃES TEIXEIRA FONSECA**, **LEONARDO DO EGITO PESSOA E MAÍRA CATÃO DA CUNHA CAVALCANTI SIMÕES**.

**SÉRGIO ROBERTO FÉLIX LIMA**  
Assessor

03 de Fevereiro de 1832

PROCESSO Nº 1204992018-0

RECURSO VOLUNTÁRIO

Recorrente: ATACADÃO DOS ELETRODOMÉSTICOS DO NORDESTE LTDA.

Recorrida: GERÊNCIA EXECUTIVA DE JULGAMENTO DE PROCESSOS FISCAIS - GEJUP

Repartição Preparadora: CENTRO DE ATENDIMENTO AO CIDADÃO DA GR1 DA SEFAZ - JOÃO PESSOA.

Autuante: REMILSON HONORATO PEREIRA JÚNIOR

Relator: CONS.º PETRONIO RODRIGUES LIMA.

NOTAS FISCAIS DE AQUISIÇÃO NÃO LANÇADAS. OPERAÇÃO CARTÃO DE CRÉDITO. OMISSÃO DE SAÍDAS PRETÉRITAS DE MERCADORIAS TRIBUTÁVEIS. PRESUNÇÃO LEGAL *JURIS TANTUM*. 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. NULIDADE. VÍCIO MATERIAL. INDICAR COMO NÃO TRIBUTADAS PELO ICMS OPERAÇÕES COM MERCADORIAS SUJEITAS AO IMPOSTO ESTADUAL. NÃO DEMONSTRADO. AUSÊNCIA DAS INDICAÇÕES DOS DOCUMENTOS FISCAIS DENUNCIADOS. INCERTEZA E ILIQUIDEZ DO CRÉDITO TRIBUTÁRIO. IMPROCEDÊNCIA. REDUÇÃO INDEVIDA DE BASE DE CÁLCULO. PARTE DOS PRODUTOS INCLUÍDOS NO ANEXO 13 DO RICMS/PB. DIREITO AO BENEFÍCIO FISCAL. INFRAÇÃO EVIDENCIADA DE FORMA PARCIAL. NÃO REGISTRAR NOS LIVROS PRÓPRIOS AS OPERAÇÕES DE SAÍDAS REALIZADAS. FALTA DE RECOLHIMENTO DO ICMS. INFRAÇÃO CARACTERIZADA. REFORMADA DECISÃO SINGULAR. AUTO DE INFRAÇÃO PARCIALMENTE PROCEDENTE. RECURSO VOLUNTÁRIO PARCIALMENTE PROVIDO.

*- A falta de lançamento de notas fiscais de aquisição nos livros próprios, bem como a declaração de valores de vendas inferiores às fornecidas por administradoras de cartões de crédito/débito, conduz à presunção relativa de que houve omissões de saídas de mercadorias tributáveis, sem pagamento do imposto estadual, nos termos do artigo 646 do RICMS/PB. "In casu", os argumentos apresentados pelo sujeito passivo em seu recurso foram ineficazes para desconstituir o feito fiscal.*

*- 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. O não cumprimento da norma evidenciou a infração inserta na inicial.*

- *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.*
- *Indicar nos documentos fiscais como não tributadas e/ou isentas mercadorias tributáveis é conduta que deve ser censurada pela fiscalização e suscita a exigência de pagamento do imposto devido. Suas identificações por meio das numerações dos documentos fiscais denunciados são elementos essenciais para materializar o ilícito tributário e garantir ao contribuinte o direito à ampla defesa e ao contraditório. “In casu”, a ausência de tais elementos fez sucumbir a acusação, diante da iliquidez e incerteza do crédito o crédito tributário inicialmente lançado.*
- *A falta de registro de operações de saídas de mercadorias tributáveis na escrituração fiscal do contribuinte enseja a cobrança do imposto devido.*
- *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. “In casu”, a verificação de que parte dos produtos denunciados se encontravam enquadrados no citado Anexo, sucumbiu parcialmente a acusação de redução indevida da base de cálculo nas operações de saídas.*

## 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 93300008.09.00001120/2018-07, lavrado em 10/7/2018, em desfavor da empresa, ATACADÃO DOS ELETRODOMÉSTICOS DO NORDESTE LTDA., inscrição estadual nº 16.117.787-5, 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.

**0028 – NÃO REGISTRAR NOS LIVROS PRÓPRIOS AS OPERAÇÕES DE SAÍDAS REALIZADAS >>** Falta de recolhimento do imposto estadual, tendo em vista o contribuinte, contrariando dispositivos legais, deixou de lançar nos livros Registro de Saídas e de Apuração do ICMS, operações de saídas de mercadorias tributáveis, conforme documentação fiscal.

**0563 - OMISSÃO DE VENDAS - OPERAÇÃO CARTÃO DE CRÉDITO E DÉBITO >>** Contrariando dispositivos legais, o contribuinte omitiu saídas de mercadorias tributáveis sem o pagamento do imposto devido por ter declarado o valor de suas vendas tributáveis em valores inferiores às informações fornecidas por instituições financeiras e administradoras de cartões de crédito e débito.

**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\$ 97.126,20, sendo R\$ 50.536,54, de ICMS, por infringência aos arts. 158, I, 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 “f”; art. 106, art. 60, I e II c/c art. 277; art. 106, II, “a”, todos do RICMS/PB, bem como o artigo 8º do Decreto nº 34.709/13, e R\$ 46.589,66 de multa por infração, com fulcro no art. 82, II, “b” e “e”, IV e V, “a”, “c”, “f” e “h”, da Lei nº 6.379/96.

Documentos probatórios e planilhas fiscais instruem o processo às fls. 12 a 76, e arquivos do SPED FISCAL em mídia CD, fl. 77.

Devidamente cientificada de forma pessoal em 16/7/2018, fl. 7, a atuada apresentou impugnação tempestiva (fls. 85-99), protocolada em 15/8/2018, contra os lançamentos dos créditos tributários consignados no Auto de Infração em análise, em que apresentou, em suma, os seguintes argumentos:

- que 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;
- 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;
- que relativo 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;
- que a medida fiscal possui viés de natureza acessória que não implicou em qualquer ato ou procedimento que implique em fraude de livros fiscais, ato omissivo ou comissivo para reduzir indevidamente o recolhimento do imposto ou prejuízo ao erário estadual, devendo ser relevadas;
- que a penalidade aplicada e revela exacerbada e desproporcional, 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;

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

FALTA DE LANÇAMENTO DE NOTAS FISCAIS DE AQUISIÇÃO NOS LIVROS PRÓPRIOS. OMISSÃO DE SAÍDAS PRETÉRITAS DE MERCADORIAS TRIBUTÁVEIS. FALTA DE RECOLHIMENTO DE ICMS DOS ESTOQUES DECLARADOS. DISPOSIÇÃO NORMATIVA DO DECRETO N° 34.709/2013. FALTA DE ESTORNO DO CRÉDITO FISCAL. SAÍDAS DE PRODUTOS DE INFORMÁTICA COM REDUÇÃO NA BASE DE CÁLCULO. MERCADORIAS TRIBUTÁVEIS FATURADAS COMO NÃO TRIBUTADAS. FALTA DE REGISTRO DE OPERAÇÕES FISCAIS NOS LIVROS PRÓPRIOS. OMISSÃO EM FATURAMENTO COM CARTÃO DE CRÉDITO. REDUÇÃO INDEVIDA EM OPERAÇÕES NORMALMENTE TRIBUTADAS. PENALIDADE DEVIDA. DENÚNCIAS COMPROVADAS.

- A falta de lançamento de notas fiscais de aquisição nos livros próprios configura a existência de compra efetuada com receita de origem não comprovada, impondo o lançamento tributário de ofício, em virtude da presunção legal preconizada pelo artigo 646, IV do RICMS/PB, situação apurada na Infração n° 0009.

- Mantida a Infração n° 0530 que atestou a ocorrência de falta de recolhimento de ICMS sobre os estoques declarados quando da mudança de sistemática de tributação na forma do art. 8° do Decreto n° 34.704/2013, situação que teve acordo específico entre os estados signatários da Federação, entre eles o do Estado da Paraíba, conforme os Protocolos ICMS 190/2009 e 157/2013.

- Não se verifica amparo na manutenção de créditos sem o devido estorno proporcional na forma o art. 85, III do RICMS/PB, relacionados em notas fiscais glosadas pela fiscalização por não atender aos casos de exceção previstos no regulamento do ICMS do Estado da Paraíba, sendo devida a Infração n° 0046.

- Confirmada a Infração n° 0195, atestando a ocorrência de operações fiscais sujeitas à tributação normal do ICMS, porém declaradas como não tributáveis (ST), restando comprovada a falta de recolhimento do imposto.

- Restou comprovado que contribuinte deixou de efetuar o lançamento de documento fiscal quando das operações fiscais de saída de mercadorias, repercutindo na falta de recolhimento do imposto na Infração n° 0028.

- É pacificado o entendimento acerca de irregularidade, quando da constatação de omissão de saídas de mercadorias tributáveis, na ocorrência de diferença entre o valor das vendas declaradas pelo contribuinte em confronto com as informações fornecidas pelas administradoras de cartões de crédito/débito, sendo mantida a Infração n° 0563.

- Imputação fiscal constante na Infração n° 0321, confirma a falta de recolhimento de ICMS sobre as operações de saídas realizadas através de equipamentos ECF utilizados pela autuada com redução indevida na base de cálculo do imposto com base no art. 33, inciso

XIII do RICMS/PB, situação não aplicada sobre as mercadorias vendidas.

- Inexistência de afronta aos princípios constitucionais do não-confisco, da razoabilidade, da capacidade contributiva, visto a legalidade da exigência fiscal e da penalidade aplicada.

#### AUTO DE INFRAÇÃO PROCEDENTE

Cientificada da decisão proferida pela instância singular por DTe, com ciência em 7/5/2021, fl. 124, o sujeito passivo interpôs recurso voluntário, protocolado em 8/6/2021, em que traz, em síntese, os seguintes argumentos em sua defesa:

- a) Em relação à **primeira acusação** por falta de lançamento de notas fiscais de aquisição nos livros próprios, teve por base a presunção de omissão de saídas de mercadorias tributáveis, sendo que a obrigação tributária não pode ocorrer por presunção da ocorrência do fato gerador;
- b) Que o surgimento da obrigação tributária depende que haja a perfeita subsunção do fato ocorrido à hipótese de incidência prevista na norma legal, sob pena de não refazer o tipo que gera a incidência do tributo, citando doutrina sobre a matéria;
- c) Conclui-se que a presunção fiscal adotada – omissões de saídas – não pode prevalecer, pois diz respeito à própria ocorrência do fato gerador do ICMS, que é a circulação de mercadorias;
- d) Que a presunção, mesmo que legal, não poderia atuar no núcleo do fato gerador, ou na composição da regra-matriz de incidência, sob pena de afronta à constituição (art. 150, I);
- e) Ainda quanto a primeira acusação, suscita sua nulidade com outro argumento, alegando a falta de arbitramento da base de cálculo do imposto, pois, a fiscalização teria adotado os valores das notas fiscais de aquisição supostamente não registradas, as quais ensejaram a incidência presuntiva do imposto, como base de cálculo, de forma indevida, citando os artigos 18 e 23 da Lei nº 6.379/96, que tratam da base de cálculo do tributo por arbitramento;
- f) Que na legislação tributária estadual não há dispositivo que autorize tomar os valores dos documentos fiscais, supostamente não lançados, como base de cálculo do

imposto, como fora realizado pela fiscalização;

- g) Que a presunção de omissão de saídas pretéritas estabelecida nos §§ 8º e 9º do artigo 3º da Lei nº 6.379/96, constituem em fundada suspeita de que os documentos e livros fiscais não refletiriam o valor real da operação ou da prestação, dando ensejo ao arbitramento da base de cálculo, o que não teria ocorrido nos autos;
- h) Alega ainda a existência de saldo de Caixa/Bancos eram suficientes para suportar as supostas omissões identificadas pela auditoria fiscal;
- i) **Quanto à segunda denúncia**, 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;
- j) 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;
- k) Que o máximo que o FISCO poderia pleitear seria uma multa por descumprimento de obrigação acessória;
- l) **A terceira acusação** é nula, tendo em vista a imperfeição do levantamento realizado pela fiscalização, ou seja, o auditor fiscal simplesmente fez uma proporção, utilizando-se, para isso, de um número restrito de itens e a adotou para todos os demais;
- m) Que a fiscalização realizou uma proporção entre as saídas a 7% e as realizadas a 17%;
- n) A utilização da proporção para efeito de lançamento de crédito tributário, da forma como foi realizada, é completamente indevida. Além disso, não há qualquer dispositivo legal na legislação deste Estado que autorize que o lançamento em questão seja realizado com base em proporções;

- o) Destaca que nos termos do artigo 155, § 2º, II, “b”, da Constituição Federal, os contribuintes deverão estornar os créditos do ICMS relativos às operações anteriores apenas quando as operações ou prestações subsequentes ocorrerem com isenção ou não incidência;
- p) A pretensão levada a efeito pela **quarta acusação** é absolutamente nula, tendo em vista a inconsistência no levantamento realizado pela fiscalização, pois, em que pese a necessidade de que o referido Auto de Infração contenha todas as informações exigidas para que produza os efeitos que lhe são próprios, a acusação incorreu em erro gravíssimo, qual seja: deixou de indicar os números dos cupons fiscais, nos termos do artigo 142, III, do RICMS/PB;
- q) Ainda que não seja reconhecida a nulidade da infração nº 4, deve-se declarar a sua improcedência. Conforme demonstrado na própria documentação acostada às fls. 44 a 48, o CFOP indicado para as mercadorias pela fiscalização é o 5405, que trata sobre a “venda de mercadoria adquirida ou recebida de terceiros em operação com mercadoria sujeita ao regime de substituição tributária, na condição de contribuinte substituído.” Sendo assim, é descabida a acusação de falta de recolhimento do ICMS;
- r) Mesmo em se tratando de um escusável equívoco no preenchimento da informação fornecida ao Fisco, a verdade é que não se verificou prejuízo algum aos cofres estaduais, vez que o valor devido deve ser recolhido em momento anterior pelo contribuinte substituto tributário;
- s) Em relação à **quinta acusação**, a autoridade autuante afirma que a recorrente “deixou de registrar nos livros próprios as operações de saída de mercadorias”, sem lastro probatório mínimo necessário à verificação da veracidade dos fatos imputados ao contribuinte;
- t) Que o enquadramento legal foi feito sem o menor cuidado ou rigor técnico: apontou-se, em caráter absolutamente genérico, dispositivos de diversas naturezas;
- u) Ainda que seja procedente a acusação, essa circunstância, isoladamente, não fornece qualquer indício de que haja saldo de ICMS a recolher. Para tanto, seria necessário o

- refazimento da escrita fiscal do contribuinte, que demonstraria existir saldo credor de ICMS em favor da recorrente;
- v) No tocante à **sexta acusação**, omissão de vendas – operação Cartão de Crédito - da mesma forma das alegações apresentadas quanto à primeira acusação, argumenta teve por base a presunção de omissão de saídas de mercadorias tributáveis, sendo que a obrigação tributária não pode ocorrer por presunção da ocorrência do fato gerador, que a obrigação tributária depende que haja a perfeita subsunção do fato ocorrido à hipótese de incidência prevista na norma legal;
  - w) No que concerne à denúncia de redução indevida de base de cálculo (**infração nº 7**), embora o auditor fiscal responsável pela autuação afirma que as mercadorias constantes nas planilhas de fls. 41 e 42 haviam sido classificadas nos códigos NCM incorretos, olvidou-se de justificar a suposta infração e indicar o NCM correto das referidas mercadorias, limitando-se a afirmar que os produtos não se encaixam no rol estampado no Anexo 13 do RICMS/PB. Destarte, a alegação se mostra genérica, o que compromete a legalidade do procedimento;
  - x) Mesmo que não seja reconhecida a nulidade da infração nº 7, 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 e 8414.59.90;
  - y) 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;
  - z) Ao final, requer a nulidade ou improcedência do Auto de Infração em comento, pelas razões expostas em sua peça recursal.

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 93300008.09.00001120/2018-07, lavrado em 10/7/2018, 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.

**1ª ACUSAÇÃO: 0009 – FALTA DE LANÇAMENTO DE N. F. DE AQUISIÇÃO NOS LIVROS PRÓPRIOS** – Omissão de saídas pretéritas de mercadorias tributáveis.

Conforme quadro demonstrativo à fl. 39, a presente acusação se refere à Nota Fiscal eletrônica nº 27414, que teve por fundamento a presunção legal de que teria ocorrido omissão de saídas de mercadorias tributáveis.

Alega a recorrente, em suma, que tal acusação não deve prosperar, pois, segundo seu entendimento, a obrigação tributária não poderia ocorrer por presunção da ocorrência do fato gerador. Que o surgimento desta obrigação depende que haja a perfeita subsunção do fato ocorrido à hipótese de incidência prevista na norma legal, sob pena de não refazer o tipo que gera a incidência do tributo.

Diante de seus argumentos, conclui que a presunção fiscal adotada – omissões de saídas – não poderia prevalecer, pois diz respeito à própria ocorrência do fato gerador do ICMS, que é a circulação de mercadorias, não podendo atuar no núcleo do fato gerador, ou seja, na composição da regra-matriz de incidência<sup>1</sup>, sob pena de afronta à constituição, referindo-se ao seu art. 150, I, solicitando a improcedência da acusação em tela.

Pois bem. A irregularidade em evidência, constatada pela fiscalização, decorre de o contribuinte ter deixado de lançar a Nota Fiscal nº 27414 de aquisição nos livros próprios no período de julho de 2016. Esta conduta omissiva faz surgir a acusação *de omissão de saídas pretéritas de mercadorias tributáveis sem o pagamento do imposto correspondente*, **por presunção relativa**, nos termos do que dispõem os artigos 3º, §8º, da Lei nº 6.379/96, regulamentada pelo art. 646 do RICMS/PB:

**Lei nº 6.379/96:**

**Art. 3º O imposto incide sobre:**

(...)

<sup>1</sup> Norma de conduta que visa disciplinar a relação jurídica entre Fisco e contribuinte,

§ 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.** 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; ( g. n.)**

**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.

Entendo por equivocada a interpretação da recorrente, pois não havendo contabilização das aquisições realizadas pelo sujeito passivo, remete-se à presunção de que estas foram realizadas por meio de recursos marginais. A legislação supra remete ao contribuinte o dever de demonstrar a ineficácia da presunção, pois esta é *juris tantum*. Inclusive o ônus da prova negativa por parte do sujeito passivo, no caso de nota fiscal de aquisição não lançada, é objeto da súmula nº 2 deste egrégio Conselho de Recursos Fiscais. Vejamos:

**SÚMULA Nº 02 - NOTA FISCAL NÃO LANÇADA** - constatação de falta de registro da entrada de nota fiscal de aquisição impõe ao contribuinte o ônus da prova negativa da aquisição, em razão da presunção legal de omissão de saídas pretéritas de mercadorias tributáveis. (Acórdãos nºs: 305/2018; 394/2018; 475/2018; 577/2018; 589/2018; 595/2018).

A falta de provas por parte do sujeito passivo que pudesse ilidir a acusação, que é o que se observa nos autos, resta assegurada a omissão de vendas pretéritas, caracterizando sim o fato gerador do imposto, em detrimento do entendimento da recorrente, pois se trata de situação definida em lei como necessária e suficiente para sua ocorrência,

conforme definição extraída do art. 114 do CTN<sup>2</sup>, o que cai por terra a tese da recorrente, que a omissão de saídas caracterizada não poderia atuar no núcleo do fato gerador do imposto, pois há a perfeita subsunção do fato à norma hipotética incidência.

Não há o que se falar em violação do Princípio da Legalidade, quando a cobrança fiscal se refere a fatos contidos dentro do campo de incidência do ICMS, que se verifica na Lei nº 6.379/96, em seu artigo 3º, inciso I<sup>3</sup>.

A constatação de omissão de vendas pretéritas obriga o auditor fiscal a lançar, de ofício, o crédito tributário decorrente desta infração, tendo em vista a falta de emissão de documentos fiscais das operações omissas, por afronta ao disciplinamento contido nos art. 158, I, e art. 160, I, ambos do RICMS/PB<sup>4</sup>, em obediência ao Princípio da Legalidade e da Vinculabilidade Tributária.

A recorrente também suscita nulidade desta acusação alegando a falta de arbitramento da base de cálculo do imposto, pois, a fiscalização teria adotado os valores das notas fiscais de aquisição não registradas, as quais ensejaram a acusação de omissão saídas pretéritas de mercadorias tributáveis, por presunção legal, citando os artigos 18 e 23 da Lei nº 6.379/96, que tratam da base de cálculo do tributo por arbitramento, o que não teria sido realizado.

Pois bem. Não se sustenta a tese da autuada de que não há na legislação paraibana dispositivo que autorize a fiscalização a utilizar os valores das notas fiscais denunciadas como base de cálculo, como também não se pode aqui falar em aplicação do arbitramento, que só deve ser utilizado nos casos específicos do art. 18 e art. 23, todos da Lei nº 6.379/96, que não se coaduna com o caso em questão.

Ao contrário do entendimento da recorrente, não foram consideradas inidôneas as notas fiscais denunciadas, tampouco os livros fiscais do contribuinte, o que não dá margem a serem desconsiderados para a aplicação do arbitramento pretendido.

As notas fiscais e os livros fiscais objetos de análise pela fiscalização, não foram afastados por não merecerem fé, como alegado pela recorrente. São documentos juridicamente válidos, tanto é que a denúncia decorreu da falta de registro das notas fiscais nos livros fiscais próprios, não havendo o que se falar no arbitramento previsto no art. 18 e 23 da Lei nº 6.3679/96, que serviu de base para os argumentos do contribuinte, tanto na Impugnação, quanto no seu Recurso Voluntário.

Este Conselho de Recursos Fiscais já se posicionou sobre esta matéria em outras ocasiões, a exemplo do Acórdão nº 371/2020, de relatoria do nobre Conselheiro Sidney Watson Fagundes da Silva, que de forma similar, e com muita propriedade, afastou a

---

<sup>2</sup> Art. 114. Fato gerador da obrigação principal é a situação definida em lei como necessária e suficiente à sua ocorrência.

<sup>3</sup> Art. 3º O imposto incide sobre:

I - operações relativas à circulação de mercadorias, inclusive o fornecimento de alimentação e bebidas em bares, restaurantes e estabelecimentos similares;

<sup>4</sup> RICMS/PB

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;

tese do arbitramento da base de cálculo, ora em discussão. Vejamos um trecho da fundamentação do citado Acórdão:

“É essencial compreendermos que o arbitramento só se legitima quando os valores (ou os preços) sejam omissos ou não mereçam fé as declarações ou os esclarecimentos prestados ou os documentos expedidos pelo sujeito passivo ou pelo terceiro legalmente obrigado. Dito isto, observemos que os valores que serviram de base de cálculo para a apuração do crédito tributário são exatamente os valores das notas fiscais não escrituradas. E não poderia ser diferente, uma vez que o que se busca alcançar são os montantes das vendas omitidas que possibilitaram a aquisição das mercadorias acobertadas pelos documentos fiscais não escriturados pela empresa.

A respeito destes documentos, é incontroversa a validade jurídica que possuem, dado que se trata de notas fiscais eletrônicas emitidas por contribuintes do ICMS, as quais foram devidamente autorizadas pelos Fiscos de seus respectivos domicílios.

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, pois, diferentemente do que afirma a autuada, a denúncia não se constitui expressão de fundada suspeita de que os documentos fiscais não refletem o valor real da operação, o que afasta, *ipso facto*, a possibilidade de arbitramento, nos termos do art. 23, II, da Lei nº 6.379/96.

O silogismo dialético da recorrente, caso prosperasse, traria, como consequência imediata, a impossibilidade prática de se autuar qualquer contribuinte, no âmbito da legislação do ICMS do Estado da Paraíba, com base nas presunções de que tratam os artigos 3º, §§ 8º e 9º, da Lei nº 6.379/96 e 646 do RICMS/PB, à exceção da Conta Mercadorias.

Não há como se extrair entendimento diverso daquele já consolidado em relação aos valores das vendas omitidas para efeito de aplicação das presunções relativas previstas no ordenamento jurídico do Estado da Paraíba. Da mesma forma que, no caso em exame, a receita omitida corresponde aos valores das notas fiscais não lançadas; no caso do Levantamento Financeiro, é a diferença entre positiva entre o somatório das despesas e o total das receitas no período; no caso do pagamento extra caixa, são os valores dos desembolsos não registrados no Caixa, etc.

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.”

Nesta mesma linha de entendimento, podemos citar outras decisões desta Corte, como precedentes, a exemplo dos Acórdãos n<sup>os</sup> 664/2019 e 497/2019, de relatorias deste Conselheiro e da Conselheira Thaís Guimarães Teixeira, respectivamente.

Diante do exposto, comprovado a ineficácia do argumento trazido pela recorrente, indefiro o pedido de nulidade por ele suscitado.

Por fim, em razão da existência de recursos em caixa da empresa recorrente, que faria frente ao valor das entradas de mercadorias não contabilizadas, requer a improcedência da acusação em sua totalidade.

Tal argumento não afasta a denúncia de omissão pretéritas de mercadorias tributáveis, ora em evidência, simplesmente porque não houve a contabilização do mencionado caixa comprovando os pagamentos das notas fiscais denunciadas na inicial, de forma que a simples apresentação de saldo de caixa não significa, por dedução lógica, que as mercadorias adquiridas sem seus devidos registros, foram pagos com este saldo.

Assim, não havendo elementos no recurso que fosse de encontro a falta de registro das notas fiscais de aquisição, demonstrado à fl. 37, que deu ensejo à acusação ora em comento, e não se comprovando a origem dos recursos utilizados na aquisição de mercadorias sem a devida contabilização, nos remete a presunção *juris tantum* de omissão de saídas de mercadorias tributáveis, nos termos da legislação acima comentada.

Diante do exposto, e da falta de provas materiais que pudessem ilidir a acusação ora em destaque, torna-se ineficaz os argumentos do sujeito passivo, trazidos em seu recurso voluntário, devendo-se manter a procedência da denúncia, conforme a decisão singular.

**2ª ACUSAÇÃO: 0530 – FALTA DE RECOLHIMENTO DO ICMS (ESTOQUE DEC. N° 34.709/2013)**

Trata-se da falta de recolhimento do imposto, verificado no levantamento do estoque apurado na mudança da sistemática de tributação, nas operações com produtos de colchoaria.

Com efeito, com o advento do Decreto n° 34.709/2013, cujos efeitos passaram a ser produzidos a partir de 1° de janeiro de 2014, as operações com as mercadorias relacionadas em seu Anexo Único passaram a ser enquadradas no regramento da substituição tributária, sendo 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 os ditames do artigo 8° do aludido Decreto. Vejamos;

Art. 8° 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.

A primeira instância não aceitou os argumentos de defesa, procedendo a acusação.

Em seu recurso voluntário, a recorrente reconhece não haver cumprido as exigências contidas no Decreto nº 34.709/13, inclusive observando que o FISCO poderia até pleitear multa por descumprimento de obrigação acessória, e não da principal, sob o fundamento de que não teria havido supressão de pagamento do imposto devido, pelo fato de haver apurado o tributo pelo regime normal quando das saídas das mercadorias do seu estabelecimento.

Pois bem. Não pode o contribuinte, para a situação ora em comento, não cumprir o estabelecido pela legislação vigente, deixando de recolher o ICMS sob a sistemática da substituição tributária, sob o argumento de que teria recolhido o imposto sob o regime da tributação normal, pois o objetivo do levantamento do estoque em 1º/1/2014,

para os produtos de colchoaria, é o recolhimento antecipado, sob este regime, encerrando já a fase de tributação.

O fato de o contribuinte apenas alegar que o imposto do referido estoque teve seu recolhimento efetuado, sem apresentação de provas materiais em seu favor, não é suficiente para desconstituir a acusação em tela.

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*.

É de bom alvitre chamar a atenção que, apesar de o auditor fiscal fundamentar corretamente a multa proposta por infração, de 100%, aplicou equivocadamente o percentual a menor de 50%. Vejamos:

Art. 82. As multas para as quais se adotar 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 depositarem mercadorias sujeitas a substituição tributária, sem o recolhimento do imposto;

Seria necessário a complementação do crédito tributário, por meio de outro lançamento fiscal, em razão de sua majoração. Todavia, não é mais possível, haja vista o fato gerador se reportar 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).**

O contribuinte está sendo acusado de ter deixado de realizar o estorno de crédito fiscal relativo às operações de entrada dos itens listados às fls. 14 a 32, os quais tiveram suas saídas com redução de base de cálculo, afrontando, assim, os artigos 82, XI e 85, I, ambos do RICMS/PB. Vejamos:

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.)

Pela acusação em evidência foi proposta a multa prevista 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;

Com os valores apurados no levantamento realizado, a serem estornados, foram reconstituídas as contas correntes do ICMS, fls. 33 a 35, em que foram verificadas repercussões tributárias, cujos impostos a recolher foram denunciados no Auto de Infração em tela.

Consta à fl. 17, 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), a 17% (dezessete por cento) e 18% (dezoito 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 81,7% com saídas reduzidas, devendo, consequentemente, ser estornado o crédito fiscal da correspondentes entradas.

Alega a recorrente que não há qualquer dispositivo legal na legislação deste Estado que autorize que o lançamento em questão seja realizado com base em proporções, e que a fiscalização se valeu de um número restrito de itens.

Equivoca-se o contribuinte em suas alegações de defesa, pois foram consideradas todas as operações indicadas na planilha anexada às fls. 18 a 30. 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, e, em detrimento à pretensão da recorrente, há sim previsão legal para a aplicação da proporcionalidade para o devido estorno ora questão, prevista no art. 82, XI, do RICMS/PB, supracitado, que deveria ter sido realizado para preservação do Princípio da Não-Cumulatividade.

A base de cálculo do ICMS, no caso em apreciação, deve obedecer ao regramento tratado no artigo 33, IX, 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);

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

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

$$\text{Estorno proporcional do crédito} = 1 - 0,4117 = 0,5883 = \mathbf{58,83\%}$$

Este percentual, contudo, não foi o utilizado pela fiscalização, no entendimento de que havia também saídas dos produtos tributados à 17% e 18%.

Para que fosse levada em conta a parcela tributada integralmente pelas saídas, o auditor fiscal realizou o cálculo de forma diversa da proporção acima comentada. Porém, entendo que a sistemática adotada, ainda que tenha visado ao ajuste do fator de proporcionalidade, não representa o que se pretendeu alcançar.

Partindo dos valores informados à fl. 13, percebe-se que o percentual de 81,7% corresponde ao quociente entre o total das saídas a 7% (sete por cento) e o montante das saídas dos produtos de informática nos exercícios de 2014 e 2015, também do anexo 13 do RICMS/PB. 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% sobre os produtos com o benefício fiscal em suas saídas.

Destarte, peço vênias para discordar do nobre julgador monocrático, que acompanhou os cálculos da fiscalização, pois, 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 (conforme legislação supra) e (ii) 0,8170 (correspondente aos produtos do anexo 13 com a redução para 7%). Feita a referida operação matemática, o resultado obtido indica o percentual de 48,06% de crédito fiscal a ser estornado, e não 81,7%, conforme o lançamento ora em questão.

Neste caso houve um erro material nos valores apurados, pois o crédito proporcional às entradas deve ser apenas relacionado às saídas dos produtos com o benefício fiscal, excluindo as suas saídas à 17%, o que representa um vício de natureza material, insanável nos autos, passível de nulidade, já que comprometeu o lançamento tributário referente à acusação ora em questão.

Este entendimento acompanha um precedente de outro julgado nesta Casa, por meio do 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.)*

Considerando que as repercussões tributárias ocorreram entre os períodos de maio de 2014 e julho de 2016, não é mais possível o refazimento do feito fiscal em razão de o prazo decadencial já ter se esgotado<sup>5</sup>.

Diante de todo o exposto, entendo por reformar a decisão exarada pela instância prima e declarar a nulidade dos lançamentos inerentes à acusação ora em apreço, por vício material.

<sup>5</sup> Art. 150, §4º, do CTN.

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

A acusação em tela foi inerente aos períodos entre janeiro de 2014 e fevereiro de 2016, conforme a peça acusatória, com fundamentos nos seguintes dispositivos normativos do RICMS/PB, além do seu art. 106:

Art. 2º O imposto incide sobre:

I - operações relativas à circulação de mercadorias, inclusive o fornecimento de alimentação e bebidas em bares, restaurantes e estabelecimentos similares;

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

I - da saída de mercadoria de estabelecimento de contribuinte, ainda que para outro estabelecimento do mesmo titular;

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 o 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;

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.

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

I - no Registro de Saídas:

b) o valor total da base de cálculo das operações e/ou prestações com débito do imposto e o valor do respectivo imposto debitado;

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;

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.

Em suas razões recursais, o contribuinte alega nulidade, tendo em vista inconsistências no levantamento realizado pela fiscalização, incorrendo em erro gravíssimo, pois teria deixado de indicar os números dos cupons fiscais em que estaria a irregularidade denunciada, bem como requer a improcedência, tendo em vista que o CFOP indicado no demonstrativo fiscal, 5405, mostra operações com mercadorias sujeitas à substituição tributária, não se verificando prejuízo aos cofres públicos.

Pois bem. De fato, no levantamento apresentado pela fiscalização, fls. 44 a 48, não se vislumbra nenhuma indicação de quais documentos fiscais a que se refere a denúncia, faltando a indicação dos números dos cupons fiscais que estariam irregulares, o que enseja em um verdadeiro cerceamento do direito de defesa do contribuinte, comprometendo o lançamento de ofício, diante da incerteza e iliquidez do crédito tributário lançado. Observa-se nos autos a falta de elemento probatório essencial para o suporte da acusação ora em questão, pois, apesar de terem sido exibidos diversos dados relativos às operações realizadas, que estariam sem destaque de ICMS por ocasião das saídas das mercadorias, os números dos documentos fiscais não foram especificados.

**Assim, entendo não haver dúvidas quanto à existência de um erro insanável por parte da fiscalização, ao instruir o processo quanto à demonstração das provas imprescindíveis para a constituição do crédito tributário. A ausência de provas nos autos de onde se originou o crédito tributário referente ao fato gerador identificado nos períodos abrangidos na peça acusatória, cerceia o direito de defesa do contribuinte, tornando, assim, improcedente a autuação em tela, por incerteza e iliquidez do crédito tributário inicialmente constituído.**

**Portanto, peço *venia* ao Douto Julgador monocrático, para discordar de seu posicionamento e reformar sua decisão para improcedência da denúncia em epígrafe.**

Casos similares já foram objetos de decisão por esta Corte, na mesma linha de entendimento, a exemplo do Acórdão nº 490/2020, de relatoria do nobre Cons.º Paulo Eduardo de Figueirêdo Chacon. Vejamos:

FALTA DE RECOLHIMENTO DO ICMS - IRREGULARIDADES NO USO DO ECF - NULIDADE - VÍCIO FORMAL - FALTA DE RECOLHIMENTO DO ICMS - INDICAR COMO NÃO TRIBUTADAS PELO ICMS OPERAÇÕES SUJEITAS AO IMPOSTO ESTADUAL - FALTA DE PROVAS - ERRO NO LEVANTAMENTO FISCAL - IMPROCEDÊNCIA - AUTO DE

**INFRAÇÃO NULO - REFORMADA, DE OFÍCIO, A DECISÃO RECORRIDA – RECURSO VOLUNTÁRIO DESPROVIDO.**

- A descrição da infração que se apresenta incompatível com a narrativa contida na nota explicativa enseja reconhecimento de vício quanto à forma, tendo como consequência a abertura de nova oportunidade para que a fiscalização proceda à lavratura de outra peça acusatória, que atenda aos reclamos regulamentares.

- **Acusação que não produz instrução probatória suficiente acarreta a improcedência da acusação, por falta de certeza e liquidez do crédito tributário, impossibilitando a defesa do contribuinte na determinação da matéria tributável. (g.n.)**

ACÓRDÃO 490/2020

Relator (voto vista - vencedor): CONS.º PAULO EDUARDO DE FIGUEIREDO CHACON

**5ª ACUSAÇÃO: 0028 – NÃO REGISTRAR NOS LIVROS PRÓPRIOS AS OPERAÇÕES DE SAÍDAS REALIZADAS – FALTA DE RECOLHIMENTO DO ICMS.**

A empresa autuada foi acusada de falta de recolhimento do ICMS, em razão de o contribuinte ter deixado de lançar nos livros de registros de saídas e apuração do imposto, operações de saídas de mercadorias e ou prestações de serviços realizadas, tendo por fundamento, além do art. 106, o art. 277 e parágrafos, c/c art. 60, I e III, do RICMS/PB, aprovado pelo Dec. 18.930/97, o que vai de encontro aos argumentos da recorrente, de que o fundamento teria sido genérico. Vejamos os dispositivos normativos citados:

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;

(...)

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:

(...)

Art. 277. O Registro de Saídas, modelo 2 ou 2-A, Anexos 28 e 29, destina-se à escrituração do movimento de saídas de mercadorias, a

qualquer título, e de prestações de serviços de transporte e de comunicação.

§ 1º Serão também escriturados os documentos fiscais relativos às transmissões de propriedade das mercadorias que não tenham transitado pelo estabelecimento.

§ 2º Os lançamentos serão feitos em ordem cronológica, segundo a data da emissão dos documentos fiscais, pelos totais diários das operações ou prestações da mesma natureza, de acordo com o Código Fiscal de Operações e Prestações, sendo permitido o registro conjunto dos documentos de numeração seguida, emitidos em talões da mesma série e subsérie, relativas a um só código fiscal, exceto quando se tratar de alíquotas diferenciadas.

§ 3º Os lançamentos serão feitos nas colunas próprias da seguinte forma:

I - coluna sob o título "Documentos Fiscais": espécie, série e subsérie, números inicial e final e data dos documentos fiscais emitidos;

II - coluna "Valor Contábil": valor total constante dos documentos fiscais; III - colunas sob o título "Codificação":

a) coluna "Código Contábil": o mesmo que o contribuinte eventualmente utilizarno seu plano de contas;

b) coluna "Código Fiscal": o previsto no Código Fiscal de Operações e Prestações;

IV - colunas sob os títulos "ICMS - Valores Fiscais" e "Operações com Débito do Imposto":

a) coluna "Base de Cálculo": valor sobre o qual incide o imposto;

b) coluna "Alíquota": alíquota do imposto que foi aplicada sobre a base de cálculo indicada na alínea anterior;

c) coluna "Imposto Debitado": montante do imposto debitado;

V - colunas sob os títulos "ICMS - Valores Fiscais" e "Operações sem Débito do Imposto":

a) coluna "Isenta ou não Tributada": valor da operação, deduzida a parcela do Imposto sobre Produtos Industrializados, se consignada no documento fiscal, quando se tratar de mercadoria cuja saída do estabelecimento tenha ocorrido sem débito fiscal do ICMS, bem como valor da parcela correspondente à redução da base de cálculo, quando for o caso, ou valor da prestação, quando se tratar de serviços beneficiados com isenção do ICMS ou amparados por imunidade ou não-incidência, bem como o valor da parcela correspondente à redução da base de cálculo, quando for o caso;

coluna "Outras": valor da prestação ou da operação, deduzida a parcela do Imposto sobre Produtos Industrializados, se consignada no documento fiscal, quando se tratar de serviços ou mercadorias cuja prestação ou saída do estabelecimento tenha sido beneficiada com suspensão ou diferimento do recolhimento do ICMS;

VI - coluna "Observações": anotações diversas.

§ 4º Os lançamentos nas demais colunas constantes do Registro de Saídas, modelo 2, não referidas neste artigo, serão feitos conforme dispuser a legislação federal própria.

§ 5º As notas fiscais emitidas em um mesmo dia, de numeração contínua, relativas às operações do mesmo código fiscal e pertencentes à mesma série e subsérie, poderão ser agrupadas e lançadas de uma só vez pelo seu total.

§ 6º A escrituração do livro deverá ser encerrada no último dia de cada mês, mediante soma das colunas de valores.

§ 7º Ao final do período de apuração, para fins de elaboração da Guia de Informação e Apuração das Operações e Prestações Interestaduais, deverão ser totalizadas e acumuladas as operações e prestações escrituradas nas colunas “Valor Contábil”, “Base de Cálculo” e na coluna “Observações”, o valor do imposto cobrado por substituição tributária, por unidade federada de destino das mercadorias ou da prestação de serviço, separando as destinadas a nãocontribuintes (Ajuste SINIEF 06/95).

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

(...)

A violação aos dispositivos acima reproduzidos acarreta, para o infrator, a aplicação da multa estabelecida no artigo 82, II, “b”, da Lei nº 6.379/96:

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

(...)

II - de 50% (cinquenta por cento):

(...)

b) aos que, sujeitos a escrita fiscal, não lançarem nos livros fiscais próprios, as notas fiscais emitidas e deixarem de recolher no prazo legal, no todo ou em parte, o imposto correspondente;

Instruem o processo, planilha fiscal à fl. 51, com o Documento Fiscal eletrônico nº 1207, emitido pela empresa autuada, com data de emissão em 8/10/2016.

A recorrente não nega que não teria registrado o documento fiscal denunciado na EFD, mas, alega que seria necessário o refazimento da escrita fiscal, ou seja, a reconstituição da Conta Corrente do ICMS, o que demonstraria a existência de saldo credor em seu favor, não havendo o que recolher de imposto.

Discordo da recorrente sobre a obrigatoriedade da reconstituição da Conta Corrente do ICMS, tendo em vista a falta de escrituração fiscal do débito devido, bem como o fato de os créditos escriturados já terem sido locupletados pelo contribuinte, não havendo, portanto, nenhuma afronta ao Princípio da Não-Cumulatividade. É requisito legal para o uso do crédito fiscal, que os documentos fiscais sejam idôneos e sejam devidamente escriturados. Vejamos o art. 23 da Lei Complementar nº 87/96, levando em conta, ainda, que a apuração se realiza no último dia de cada mês, conforme art. 60 do RICMS/PB supracitado, apenas com os valores de débitos e créditos escriturados.

Art. 23. O direito de crédito, para efeito de compensação com débito do imposto, reconhecido ao estabelecimento que tenha recebido as mercadorias ou para o qual tenham sido prestados os serviços, está condicionado à idoneidade da documentação e, se for o caso, à escrituração nos prazos e condições estabelecidos na legislação.

Portanto, entendo que já tendo sido utilizado todo crédito fiscal, incluindo os saldos credores em períodos posteriores ao período denunciado, nas apurações mensais do ICMS, e o documento fiscal não ter sido escriturado, não há o que se falar mais em utilização de crédito fiscal. Em outras palavras, não se pode utilizar um crédito fiscal já devidamente usufruído, e utilizá-lo novamente, para abater de um débito não escriturado.

Assim, acompanhando a decisão *a quo*, considero procedente a acusação em tela.

#### **6ª ACUSAÇÃO: 0563 - OMISSÃO DE VENDAS - OPERAÇÃO CARTÃO DE CRÉDITO E DÉBITO**

A presente acusação, de omissão de vendas identificada no período de abril de 2014, foi identificada por meio da operação cartão de crédito/débito. É cediço que na execução das auditorias decorrentes deste tipo de procedimento fiscal, o Fisco compara as vendas declaradas à Receita Estadual pelos contribuintes, com as informações prestadas pelas administradoras de cartões, identificando divergências que indicam, presumivelmente, que houve omissão de saídas de mercadorias tributáveis, ressalvando ao contribuinte provar a improcedência da presunção. Entendimento emergente do artigo 646 do RICMS. Vejamos:

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.)

Em seu recurso voluntário, a recorrente traz a mesma alegação em sua defesa usada na primeira acusação, decorrente da falta de emissão de notas fiscais de aquisição, que também autoriza a denúncia de omissão de saídas de mercadorias tributáveis, por presunção relativa.

Assim, diante dos seus argumentos, de que não poderia haver ocorrência de fato gerador com base na presunção de omissões de vendas, pois a obrigação tributária depende que haja a perfeita subsunção do fato ocorrido à hipótese de incidência prevista na norma legal.

Tal argumentação não requer de maiores delongas por parte deste relator, tendo em vista que este tópico foi perfeitamente analisado, nos comentários da primeira acusação, em que se esclarece, repiso, que a falta de provas por parte do sujeito passivo que pudesse ilidir a acusação, resta assegurada a omissão de vendas pretéritas, caracterizando sim o fato gerador do imposto, pois se trata de situação definida em lei como necessária e suficiente para sua ocorrência, conforme definição extraída do art. 114 do CTN<sup>6</sup>, pois há a perfeita subsunção do fato à norma hipotética de incidência, não havendo o que se falar em violação do Princípio da Legalidade, muito pelo contrário, pois o fato ocorrido se encontra dentro do campo de incidência do ICMS, que se verifica na Lei nº 6.379/96, em seu artigo 3º, inciso I, restando evidenciada a infração ao art. 158, I e 160, I, do RICMS/PB.

Assim, sem provas materiais que pudessem ilidir a acusação ora em questão, acompanho a decisão monocrática pela sua procedência.

**7ª 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.**

Segundo consta na Nota Explicativa do Auto de Infração, a acusação ora em evidência 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 janeiro de 2014 a maio de 2016, tendo a autoridade fiscal considerado haver o contribuinte afrontado o artigo 106, II, “a”, do RICMS/PB e proposto a aplicação da multa de que trata o artigo 82, II, “e”, da Lei nº 6.379/96. Vejamos:

**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:

<sup>6</sup> Art. 114. Fato gerador da obrigação principal é a situação definida em lei como necessária e suficiente à sua ocorrência.

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;

Segundo o informativo fiscal, o contribuinte teria reduzido indevidamente a base de cálculo nas saídas de produtos com tributação normal, de maneira equivocada, como se as respectivas mercadorias estivessem contempladas no Anexo 13 do RICMS/PB (Produtos de Informática), conforme planilhas demonstrativas juntadas às fls. 71 a 74.

A recorrente rebate a acusação, e se defende da decisão monocrática, alegando que as mercadorias que foram elencadas pela fiscalização, sob os Códigos NCM 8518.21.00, 8414.59.90, 8414.51.10, 8527.91.00, 8509.40.10, 8521.90.90, 8528.72.00, 8471.60.59 e 8525.80.29, estariam sim enquadradas nos produtos relacionados no Anexo 13 do RICMS/PB, fazendo jus à redução de base de cálculo do ICMS, nos termos do artigo 33, IX, do caderno normativo.

#### **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);

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.

Pois bem. Como se observa na norma supra, as reduções previstas no inciso IX não alcança especificamente apenas produtos de informática, mas também os de automação. Ao pesquisar a afirmativa do contribuinte em relação aos produtos denunciados, denota-se que lhe assiste razão em parte, pois apenas os produtos relacionados sob os Códigos NCM 8518.21.00, 8414.59.90 e 8525.80.29, foram acrescentados ao Anexo 13, pelo art. 1º do Decreto nº 34.150/13, produzindo efeitos a partir da sua publicação, em 26/7/2013.

Vejamos os produtos acrescentados pelo mencionado Decreto, em que faço os destaques naqueles denunciados na infração ora em comento:

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.	
3919.10.00	Chapas, folhas, tiras, fitas, películas e outras formas planas, auto-adesivas, de plásticos, em rolos de largura não superior a 20 cm
3920.62.99	Outras chapas, folhas, películas, tiras e lâminas, de plásticos não alveolares, não reforçadas nem estratificadas, sem suporte, nem associadas de forma semelhante a outras matérias de poli (tereftalato de etileno)
3920.69.00	Outras chapas, folhas, películas, tiras e lâminas, de plásticos não alveolares, não reforçadas nem estratificadas, sem suporte, nem associadas de forma semelhante a outras matérias de outros poliésteres
3921.90.90	Outras chapas, folhas, películas, tiras e lâminas, de plásticos
3923.29.90	Outros artigos de transporte ou de embalagem, de plásticos, rolhas, tampas, cápsulas e outros dispositivos para fechar recipientes, de plásticos
3923.50.00	Rolhas, tampas, cápsulas e outros dispositivos para fechar recipientes
4016.99.90	Outras obras de borracha vulcanizada não endurecida
4819.10.00	Caixas de papel ou cartão, ondulados
4901.99.00	Outros livros, brochuras e impressos semelhantes, mesmo em folhas soltas
<b>8414.59.90</b>	<b>Outros Microventiladores</b>
8442.50.00	Clichês, blocos, cilindros e outros elementos de impressão, pedras litográficas, blocos, placas e cilindros, preparados para impressão (por exemplo, aplainados, granulados ou polidos)
8480.20.00	Placas de fundo para moldes
8504.40.10	Carregadores de acumuladores
8504.40.21	Retificadores, exceto carregadores de acumuladores, de cristal (semicondutores)
8504.40.90	Outros conversores estáticos
8504.50.00	Outras bobinas de reatância e de auto-indução
8504.90.90	Outras partes de transformadores elétricos, de conversores elétricos estáticos (retificadores, por exemplo), de bobinas de reatância e de auto-indução

8506.50.10	Pilhas e baterias de pilhas, elétricas de lítio com volume exterior não superior a 300 cm <sup>3</sup>
8507.60.00	Acumuladores elétricos e seus separadores, mesmo de forma quadrada ou retangular de íon de lítio
8507.80.00	Outros acumuladores elétricos e seus separadores, mesmo de forma quadrada ou retangular
8517.62.39	Outros aparelhos para recepção, conversão, emissão e transmissão ou regeneração de voz, imagens ou outros dados, incluindo os aparelhos de comutação e roteamento
8517.62.79	Outros aparelhos emissores com receptor incorporado, digitais
8517.70.10	Circuitos impressos com componentes elétricos ou eletrônicos, montados
8517.70.21	Antenas próprias para telefones celulares portáteis, exceto as telescópicas
8517.70.29	Outras antenas e refletores de antenas de qualquer tipo, partes reconhecíveis como de utilização conjunta com esses artefatos
8517.70.91	Gabinetes, bastidores e armações
8517.70.92	Registradores e seletores para centrais automáticas
8518.10.90	Outros Microfones e seus suportes
<b>8518.21.00</b>	<b>Alto-falante (altifalante) único montado no seu receptáculo</b>
8523.51.90	Outros dispositivos de armazenamento de dados, não volátil à base de semi-condutores
<b>8525.80.29</b>	<b>Outras câmeras fotográficas digitais e câmeras de vídeo</b>

Assim, os demais produtos sob o NCM/SH n<sup>os</sup> 8414.51.10, 8527.91.00, 8509.40.10, 8521.9090, 8528.7200, 8471.60.59, devem sim ser mantidos na acusação em tela, pois sobre estes produtos houve a redução indevida da base de cálculo na apuração do imposto. Assim, deve o crédito tributário desta acusação ser mantido conforme quadro resumo abaixo, **extraído do demonstrativo fiscal às fls. 71 a 74:**

ACUSAÇÃO: REDUÇÃO INDEVIDA DE BASE DE CÁLCULO							
Período	Emissão	NCM/SH	Produto	Diferença de ICMS a recolher	total ICMS	multa 50%	Total

set/15	18/9/15	85279100	Radio com toca disco digital a laser	39,90	711,14	355,57	1.066,71
	18/9/15	85287200	TV LED Semp DL2443W	69,90			
	18/9/15	85219090	DVD PLAYER com função karaoke e ri	12,90			
	18/9/15	84145110	Vent. 30 cm mês- par premium...	6,99			
	18/9/15	84145110	Vent. 30 V28 Rosa	6,99			
	19/9/15	85279100	Radio com toca disco digital a laser ...	79,90			
	18/9/15	85287200	TV com tela de cristal 32	92,90			
	18/9/15	85287200	TV 49LED FullHD	200,00			
	18/9/15	85287200	TV com tela de cristal 40	139,90			
	18/9/15	84145110	Vent. 40 cm mês zefiro	8,99			
18/9/15	85094010	Liquidif 2v L Preto	17,97				
18/9/15	85094010	Kit gourmet NKT 25 ESP BAT Liq M	18,90				
18/9/15	85219090	DVD SEMP SD5093VK	15,90				
mai/16	12/5/16	84716059	controle sem fio p jogos de smartphone	20,79	20,79	10,395	31,19
crédito tributário devido					731,93	365,965	1.097,90

Diante das considerações supra, foram excluídos da acusação, os lançamentos inerentes aos produtos sob o os Códigos NCM 8518.21.00, 8414.59.90 e 8525.80.29, devendo ser reformada a decisão singular para sua parcial procedência.

Assim, sem mais a acrescentar, deve ser alterado o crédito tributário inicialmente lançado, em conformidade com o quadro resumo abaixo demonstrado:

INFRAÇÃO	PERÍODO		ICMS	MULTA	TOTAL
Falta de estorno de crédito fiscal (por redução de base de cálculo nas saídas)	01/05/2014	31/05/2014	-	-	-
	01/08/2014	31/08/2014	-	-	-
	01/10/2014	31/10/2014	-	-	-
	01/11/2014	30/11/2014	-	-	-
	01/02/2015	28/02/2015	-	-	-
	01/03/2015	31/03/2015	-	-	-
	01/08/2015	31/08/2015	-	-	-
	01/07/2016	31/07/2016	-	-	-
INDICAR COMO NÃO TRIBUTADAS PELO ICMS, OPERAÇÕES C/MERCADORIAS OU PRESTAÇÕES DE SERVIÇOS SUJEITAS AO IMPOSTO	01/01/2014	31/01/2014	-	-	-
	01/02/2014	28/02/2014	-	-	-
	01/05/2014	31/05/2014	-	-	-
	01/07/2014	31/07/2014	-	-	-
	01/09/2014	30/09/2014	-	-	-
	01/10/2014	31/10/2014	-	-	-

ESTADUAL.	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	-	-	-
	01/10/2015	31/10/2015	-	-	-
	01/12/2015	31/12/2015	-	-	-
	01/02/2016	28/02/2016	-	-	-
REDUÇÃO INDEVIDA DE BASE DE CÁLCULO	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	-	-	-
	01/07/2015	31/07/2015	-	-	-
	01/08/2015	31/08/2015	-	-	-
	01/09/2015	30/09/2015	711,14	355,57	1.066,71
	01/10/2015	31/10/2015	-	-	-
	01/11/2015	30/11/2015	-	-	-
	01/01/2016	31/01/2016	-	-	-
	01/03/2016	31/03/2016	-	-	-
	01/04/2016	30/04/2016	-	-	-
	01/05/2016	31/05/2016	20,79	10,40	31,19
	01/06/2016	30/06/2016	-	-	-
	FALTA DE RECOLHIMENTO DO ICMS-(ESTOQUE DEC. Nº 34.709/2013)	01/02/2014	28/02/2014	1.878,26	939,13
FALTA DE LANÇAMENTO DE N.F. DE AQUISIÇÃO NOS LIVROS PRÓPRIOS	01/07/2016	31/07/2016	20,05	20,05	40,10

NÃO REGISTRAR NOS LIVROS PRÓPRIOS AS OPERAÇÕES DE SAÍDAS DE MERCADORIAS E/OU AS PRESTAÇÕES DE SERVIÇOS REALIZADAS	01/10/2016	31/10/2016	1,74	0,87	2,61
OMISSÃO DE VENDAS- OPERAÇÃO CARTÃO DE CRÉDITO E DÉBITO	01/04/2014	30/04/2014	1.290,59	1.290,59	2.581,18
CRÉDITO TRIBUTÁRIO DEVIDO			3.922,57	2.616,61	6.539,18

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 93300008.09.00001120/2018-07, lavrado em 10/7/2018, 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\$ 6.539,18 (seis mil, quinhentos e trinta e nove reais e dezoito centavos), sendo R\$ 3.922,57 (três mil, novecentos e vinte e dois reais e cinquenta e sete centavos) de ICMS, por infringência ao art. 8º do Decreto nº 34.709/2013, e arts. 158, I, 160, I, c/ fulcro no art. 646, art. 106, art. 60, I e II c/c art. 277, e art. 106, II, “a”, do RICMS/PB, aprov. pelo Dec. nº 18.930/97, e R\$ 2.616,61 (dois mil, seiscentos e dezesseis reais e sessenta e um centavos) a título de multa por infração, arrimada nos artigos 82, II, “b” e “e”, V, “a”, “c” e “f”, da Lei nº 6.379/96.

Ao tempo em que cancelo, por indevido, o valor de R\$ 90.587,02 (noventa mil, quinhentos e oitenta e sete reais e dois centavos), sendo R\$ 46.613,97 (quarenta e seis mil, seiscentos e treze reais e noventa e sete centavos) de ICMS e R\$ 43.973,05 (quarenta e três mil, novecentos e setenta e três reais e cinco 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 15 de março de 2022.

PETRONIO RODRIGUES LIMA  
 Conselheiro relator

