

PROCESSO Nº 1363932017-4

ACÓRDÃO Nº 0333/2021

TRIBUNAL PLENO

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

1ª Recorrida: BONANZA SUPERMERCADOS LTDA

2ª Recorrente: BONANZA SUPERMERCADOS LTDA

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

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

Autuante: JOAB NERMANDO DOS SANTOS FARIAS

Relator: CONS.º SIDNEY WATSON FAGUNDES DA SILVA

DECADÊNCIA - APLICAÇÃO DO ARTIGO 150, § 4º, DO CTN NOS CASOS EM QUE HOUE DECLARAÇÃO POR PARTE DO CONTRIBUINTE E DO ARTIGO 173, I, DO CTN RELATIVAMENTE À DENÚNCIA DE OMISSÃO DE SAÍDAS - DIFERENCIAL DE ALÍQUOTAS - FALTA DE RECOLHIMENTO DO ICMS E FALTA DE LANÇAMENTO DE NOTAS FISCAIS NOS LIVROS PRÓPRIOS - RECONHECIMENTO DA CONDIÇÃO DE DEVEDOR POR PARTE DO CONTRIBUINTE - INTELIGÊNCIA DO ART. 77, § 1º, DA LEI Nº 10.094/13 - FALTA DE RECOLHIMENTO DO ICMS GARANTIDO - DECADÊNCIA CONFIGURADA - FALTA DE RECOLHIMENTO DO IMPOSTO ESTADUAL - VÍCIO FORMAL - DENÚNCIA GENÉRICA - NULIDADE - AUTO DE INFRAÇÃO PARCIALMENTE PROCEDENTE - ALTERADA A DECISÃO RECORRIDA - RECURSO DE OFÍCIO DESPROVIDO E RECURSO VOLUNTÁRIO PROVIDO.

- Nos casos de omissões de saídas, a contagem do prazo decadencial obedece ao comando insculpido no artigo 173, I, do Código Tributário Nacional, ou seja, inicia-se no primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado, entendendo-se por exercício o período compreendido entre dois balanços, quando o contribuinte mantiver escrita contábil, ou o ano civil, nos demais casos.

- O recurso voluntário que versar sobre uma ou algumas das infrações ou lançamentos implicará no reconhecimento da condição de devedor relativo à parte não litigiosa, ficando definitivamente constituído o crédito tributário, conforme preceitua o artigo 77, § 1º, da Lei nº 10.094/13.

- A descrição genérica do fato infringente, aliada à imprecisão quanto à indicação dos dispositivos legais violados, comprometeu o lançamento em sua integralidade, vez que acarretou sua nulidade por vício formal, nos termos do que estabelece o artigo 17, III, da Lei nº 10.094/13. Possibilidade de refazimento do feito fiscal, em observância ao que preceitua o artigo 18 do mesmo diploma legal.

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 do voluntário, por regular e tempestivo e, quanto ao mérito, pelo desprovimento do primeiro e provimento do segundo, para alterar a decisão monocrática que julgou parcialmente procedente o Auto de Infração de Estabelecimento nº 93300008.09.00002170/2017-12, lavrado em 31 de agosto de 2017 em desfavor da empresa BONANZA SUPERMERCADOS LTDA., condenando-a ao pagamento do crédito tributário no valor total de R\$ 16.065,46 (dezesesseis mil, sessenta e cinco reais e quarenta e seis centavos), sendo R\$ 8.182,88 (oito mil, cento e oitenta e dois reais e oitenta e oito centavos) de ICMS, por infringência aos artigos 106, II, “c” e § 1º c/c art. 2º, § 1º, IV, art. 3º, XIV e 14, X; 158, I e 160, I c/ fulcro no 646, todos do RICMS/PB e R\$ 7.882,58 (sete mil, oitocentos e oitenta e dois reais e cinquenta e oito centavos) a título de multas por infração, nos termos do artigo 82, II, “e” e V, “f”, da Lei nº 6.379/96.

Ao tempo que cancelo, por indevida, a quantia de R\$ 12.478.750,39 (doze milhões, quatrocentos e setenta e oito mil, setecentos e cinquenta reais e trinta e nove centavos), sendo R\$ 6.339.250,75 (seis milhões, trezentos e trinta e nove mil, duzentos e cinquenta reais e setenta e cinco centavos) de ICMS e R\$ 6.139.499,64 (seis milhões, cento e trinta e nove mil, quatrocentos e noventa e nove reais e sessenta e quatro centavos) de multa.

Destaco, por fim, a possibilidade de refazimento do feito fiscal em relação à última acusação em razão dos vícios formais indicados, observado o período decadencial.

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

P.R.I.

Tribunal Pleno de Julgamento, Sessão realizada por meio de videoconferência, em 23 de junho de 2021.

SIDNEY WATSON FAGUNDES DA SILVA
Conselheiro Relator

LEONILSON LINS DE LUCENA
Presidente

Participaram do presente julgamento os membros do Tribunal Pleno de Julgamento, JOSÉ ERIELSON ALMEIDA DO NASCIMENTO (SUPLENTE), PETRÔNIO RODRIGUES LIMA, MAÍRA CATÃO DA CUNHA CAVALCANTI SIMÕES, LEONARDO DO EGITO PESSOA, RODRIGO DE QUEIROZ NÓBREGA,

THAÍS GUIMARÃES TEIXEIRA FONSECA E LARISSA MENESES DE ALMEIDA
(SUPLENTE).

SÉRGIO ROBERTO FÉLIX LIMA
Assessor



Processo nº 1363932017-4

TRIBUNAL PLENO

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

1ª Recorrida: BONANZA SUPERMERCADOS LTDA

2ª Recorrente: BONANZA SUPERMERCADOS LTDA

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

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

Autuante: JOAB NERMANDO DOS SANTOS FARIAS

Relator: CONS.º SIDNEY WATSON FAGUNDES DA SILVA

DECADÊNCIA - APLICAÇÃO DO ARTIGO 150, § 4º, DO CTN NOS CASOS EM QUE HOUVE DECLARAÇÃO POR PARTE DO CONTRIBUINTE E DO ARTIGO 173, I, DO CTN RELATIVAMENTE À DENÚNCIA DE OMISSÃO DE SAÍDAS - DIFERENCIAL DE ALÍQUOTAS - FALTA DE RECOLHIMENTO DO ICMS E FALTA DE LANÇAMENTO DE NOTAS FISCAIS NOS LIVROS PRÓPRIOS - RECONHECIMENTO DA CONDIÇÃO DE DEVEDOR POR PARTE DO CONTRIBUINTE - INTELIGÊNCIA DO ART. 77, § 1º, DA LEI Nº 10.094/13 - FALTA DE RECOLHIMENTO DO ICMS GARANTIDO - DECADÊNCIA CONFIGURADA - FALTA DE RECOLHIMENTO DO IMPOSTO ESTADUAL - VÍCIO FORMAL - DENÚNCIA GENÉRICA - NULIDADE - AUTO DE INFRAÇÃO PARCIALMENTE PROCEDENTE - ALTERADA A DECISÃO RECORRIDA - RECURSO DE OFÍCIO DESPROVIDO E RECURSO VOLUNTÁRIO PROVIDO.

- Nos casos de omissões de saídas, a contagem do prazo decadencial obedece ao comando insculpido no artigo 173, I, do Código Tributário Nacional, ou seja, inicia-se no primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado, entendendo-se por exercício o período compreendido entre dois balanços, quando o contribuinte mantiver escrita contábil, ou o ano civil, nos demais casos.

- O recurso voluntário que versar sobre uma ou algumas das infrações ou lançamentos implicará no reconhecimento da condição de devedor relativo à parte não litigiosa, ficando definitivamente constituído o crédito tributário, conforme preceitua o artigo 77, § 1º, da Lei nº 10.094/13.

- A descrição genérica do fato infringente, aliada à imprecisão quanto à indicação dos dispositivos legais violados, comprometeu o lançamento em sua integralidade, vez que acarretou sua nulidade por vício formal, nos termos do que estabelece o artigo 17, III, da Lei nº 10.094/13. Possibilidade de refazimento do feito fiscal, em observância ao que preceitua o artigo 18 do mesmo diploma legal.

RELATÓRIO

Por meio do Auto de Infração de Estabelecimento nº 93300008.09.00002170/2017-12, lavrado em 31 de agosto de 2017, o auditor fiscal responsável pelo cumprimento da Ordem de Serviço Específica nº 93300008.12.00002847/2017-72 denuncia a empresa BONANZA SUPERMERCADOS LTDA., inscrição estadual nº 16.114.375-0, de haver cometido as seguintes irregularidades, *ipsis litteris*:

0245 – DIFERENCIAL DE ALÍQUOTAS – FALTA DE RECOLHIMENTO DO ICMS (MERC. P/ O USO E/OU CONSUMO DO ESTAB.) (PERÍODO A PARTIR DE 07.03.02) >> Contrariando dispositivos legais, o contribuinte deixou de recolher ICMS – diferencial de alíquotas concernentes à(s) aquisição(ões) de mercadorias destinadas ao uso e/ou consumo do estabelecimento.

Nota Explicativa:

APURADO ATRAVÉS DO LEVANTAMENTO DAS NOTAS FISCAIS LANÇADAS NA EFD SUJEITA AO ICMS DIFAL E O MONTANTE RECOLHIDO NO PERÍODO (MÊS A MÊS), SENDO COBRADO A DIFERENÇA ENCONTRADA.

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.

Nota Explicativa:

POR OMISSÃO DE SAÍDAS DE MERCADORIAS TRIBUTÁVEIS SEM O RECOLHIMENTO DO IMPOSTO DECORRENTE DE OCORRÊNCIA DE ENTRADA DE MERCADORIAS NÃO CONTABILIZADAS, DETECTADO ATRAVÉS DE FALTA DE REGISTROS DE NOTAS FISCAIS DE AQUISIÇÃO E LEVANTADO ATRAVÉS DO RELATÓRIO DAS INCONSISTÊNCIAS DE NOTAS FISCAIS DO DOSSIÊ DO CONTRIBUINTE DO ATF.

0338 – FALTA DE RECOLHIMENTO DO ICMS - GARANTIDO >> Contrariando dispositivos legais, o contribuinte não recolheu, dentro do prazo legal, o ICMS Garantido.

Nota Explicativa:

APURADO ATRAVÉS DO LEVANTAMENTO DAS NOTAS FISCAIS LANÇADAS NA EFD SUJEITA AO ICMS GARANTIDO E O MONTANTE RECOLHIDO NO PERÍODO (MÊS A MÊS), SENDO COBRADO A DIFERENÇA ENCONTRADA.

0325 – FALTA DE RECOLHIMENTO DO IMPOSTO ESTADUAL >> Falta de recolhimento do imposto estadual.

Nota Explicativa:

APURADO ATRAVÉS DA REPERCUSSÃO TRIBUTÁRIA DECORRENTE DO USO DE CRÉDITO INDEVIDO (ESTORNO DE CRÉDITO PRESUMIDO PROPORCIONAL), PELO FATO DA EMPRESA TER DESCUMPRIDO

CLÁUSULAS DO TERMO DE ACORDO TARE, QUANTO À SISTEMÁTICA DE APURAÇÃO E RECOLHIMENTO DO ICMS.

Em decorrência destes fatos, o representante fazendário, considerando haver o contribuinte infringido os artigos 106, II, “c” e § 1º c/c art. 2º, § 1º, IV, art. 3º, XIV e 14, X; 158, I e 160, I c/ fulcro no 646; 3º, XV; 14, XII e 106, todos do RICMS/PB, lançou um crédito tributário na quantia total de R\$ 12.494.815,85 (doze milhões, quatrocentos e noventa e quatro mil, oitocentos e quinze reais e oitenta e cinco centavos), sendo R\$ 6.347.433,63 (seis milhões, trezentos e quarenta e sete mil, quatrocentos e trinta e três reais e sessenta e três centavos) de ICMS e R\$ 6.147.382,22 (seis milhões, cento e quarenta e sete mil, trezentos e oitenta e dois reais e vinte e dois centavos) a título de multas por infração, com arrimo no artigo 82, II, “e” e V, “f” e “h”, da Lei nº 6.379/96.

Documentos instrutórios juntados às fls. 6 a 128 dos autos.

Depois de cientificada pessoalmente em 13 de setembro de 2017, a autuada, por intermédio de seu representante legal, protocolou, em 13 de outubro de 2017, impugnação tempestiva contra os lançamentos dos créditos tributários consignados no Auto de Infração em análise, por meio da qual afirma, em síntese, que:

- a) A empresa foi alvo de notificação para que fosse efetuado o recolhimento de R\$ 438.070,75 (quatrocentos e trinta e oito mil, setenta reais e setenta e cinco centavos) por suposta irregularidade no cumprimento de cláusulas do TARE nº 2009.000092, contudo não efetuou o pagamento da notificação, por não saber qual teria sido a irregularidade praticada e qual teria sido a cláusula do TARE por ela descumprida. Em razão disso, a fiscalização lavrou o Auto de Infração em tela;
- b) O lançamento relativo à suposta infração de crédito indevido em razão de descumprimento do TARE contém vício insanável passível de nulidade, em razão da incerteza e iliquidez na sua constituição;
- c) Tem-se, claramente constatada, a ausência de tipificação do fato infracional, visto não constar, na descrição do fato narrado, a indicação de qual cláusula do TARE teria sido descumprida que pudesse resultar no estorno do crédito proporcional;
- d) No Auto de Infração, foi indicado, de forma genérica e superficial, apenas o artigo 106 do RICMS/PB, que se traduz pela falta de recolhimento do ICMS no prazo legal, o que caracteriza o claro cerceamento ao direito de defesa da empresa;
- e) Os únicos dispositivos do TARE nº 2009.000092 que dispõem sobre estorno do crédito presumido são os §§ 3º e 4º da Cláusula Sétima;
- f) Da análise dos referidos dispositivos, evidencia-se que a condição para o auditor estornar o crédito presumido de forma proporcional como o fez seria se houvesse falta ou atraso nos pagamentos, fatos estes não vislumbrados nos autos;

- g) No sistema da SER/PB, não consta qualquer fatura em aberto no período auditado quanto ao ICMS NORMAL, ICMS GARANTIDO, ICMS ANTECIPADO e ICMS SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA, ou que teriam sido pagos fora do prazo;
- h) Mesmo que o contribuinte houvesse atrasado o pagamento, ainda assim, a autoridade fiscal teria que juntar ao processo, além da indicação do valor não pago e sua origem, a memória de cálculo contendo o percentual da proporcionalidade aplicada, em função dos dias de atraso, além da reconstituição da conta corrente do ICMS;
- i) Os créditos tributários relativos ao exercício de 2011 foram alcançados pela decadência;
- j) O simples fato de existirem notas fiscais não registradas nos livros próprios não autoriza a presunção de pagamento com receita marginal resultante da omissão pretérita de vendas;
- k) As planilhas apresentadas às fls. 215 e 216 demonstram a regularidade das operações da empresa e o fiel cumprimento ao TARE por parte da autuada.

Com informação de existência de antecedentes fiscais (fls. 242)¹, foram os autos conclusos (fls. 243) e remetidos à Gerência Executiva de Julgamento de Processos Fiscais - GEJUP, ocasião em que foram distribuídos à julgadora fiscal Rosely Tavares de Arruda, que decidiu pela parcial procedência da exigência fiscal, nos termos da seguinte ementa, *verbis*:

PRELIMINARES. NULIDADE NÃO CONFIGURADA. DECADÊNCIA. PARCIAL. DIVERSAS ACUSAÇÕES. FALTA DE RECOLHIMENTO DO ICMS DIFERENCIAL DE ALÍQUOTAS E ICMS GARANTIDO. FALTA DE LANÇAMENTO DE NOTA FISCAL DE AQUISIÇÃO NOS LIVROS PRÓPRIOS. FALTA DE RECOLHIMENTO DO ICMS POR DESCUMPRIMENTO DE REQUISITOS ESTABELECIDOS MEDIANTE TERMO DE ACORDO. INFRAÇÕES CARACTERIZADAS. AFASTADOS OS CRÉDITOS TRIBUTÁRIOS ALCANÇADOS PELA DECADÊNCIA.

O auto de infração em questão foi procedido consoante as cautelas da lei, com a devida indicação da pessoa do infrator, a natureza das infrações, não existindo incorreções capazes de provocar a nulidade da autuação por vícios insanáveis.

Devido o recolhimento do ICMS-DIFAL em operações de entradas de produtos destinados ao uso/consumo do estabelecimento.

Falta de lançamento de notas fiscais de aquisição, caracterizando-se a omissão de saídas tributáveis, sem o recolhimento do imposto, conforme presunção legal, cabendo ao contribuinte o ônus da prova.

¹ Reincidência não configurada, uma vez que não há correspondência entre os dispositivos legais indicados no Termo de Antecedentes fiscais juntado às fls. 242 e aqueles apontados no Auto de Infração.

É obrigação do contribuinte o pagamento do ICMS Garantido nas aquisições interestaduais de mercadorias em outras unidades da Federação e destinadas à revenda. Acusação afastada em decorrência da decadência.

Comprovando-se que a empresa não observou as condições pactuadas no Termo de Acordo ao qual é detentora, considera-se regular a exigência do pagamento do ICMS mediante o estorno dos valores apropriados de forma indevida.

AUTO DE INFRAÇÃO PARCIALMENTE PROCEDENTE.

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

Cientificada de decisão proferida pela instância *a quo* em 11 de janeiro de 2019 e inconformada com os termos da sentença que fixou o crédito tributário em R\$ 4.806.223,14 (quatro milhões, oitocentos e seis mil, duzentos e vinte e três reais e catorze centavos), a atuada interpôs, em 31 de janeiro de 2019, recurso voluntário tempestivo ao Conselho de Recursos Fiscais do Estado da Paraíba advogando que:

- a) A julgadora fiscal decidiu pela manutenção de parte do feito fiscal se fundamentando em artifícios de cálculo criado ao talante do autuante, contudo o procedimento fiscal não condiz com os procedimentos ditados pelas regras estabelecidas no TARE nº 2009.000092;
- b) A título exemplificativo, observa-se que, no mês de dezembro de 2017², o faturamento da empresa teria alcançado o montante de R\$ 38,9 milhões, resultando no imposto (TARE) devido de 3% (três por cento), ou seja, R\$ 1,167 milhão;
- c) Extraí-se, do relatório da ilustre julgadora, que a empresa descumpriu cláusula do TARE, contudo não há indicação de qual dispositivo teria sido violado pelo contribuinte;
- d) O relatório apenas alega que houve uso de crédito indevido, resultando no estorno do crédito presumido proporcional, sem adentrar nos pontos e na metodologia contidos no TARE;
- e) A verdade é que a empresa cumpriu as cláusulas pactuadas, inclusive os §§ 1º e 2º da cláusula primeira do TARE;
- f) Não há, no processo, qualquer comprovação da conduta infracional atribuída à recorrente, pois sequer consta o fundamento legal, bem como a memória de cálculo do crédito tributário lançado;
- g) A única condição para estorno de crédito presumido de forma proporcional seria a falta ou o atraso nos pagamentos, fatos estes que não ocorreram;
- h) Em consulta ao Sistema ATF da SEFAZ/PB, constata-se que, no período auditado, inexistente fatura “em aberto” ou paga fora do prazo quanto ao ICMS NORMAL, ICMS GARANTIDO, ICMS ANTECIPADO e ICMS SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA.

² Embora tenha se referido ao ano de 2017, observa-se que a recorrente está tratando do período de dezembro de 2012.

Com estas considerações, a recorrente requer seja provido o recurso voluntário, com o fim de reformar a decisão singular, declarando-se improcedente o Auto de Infração de Estabelecimento nº 93300008.09.00002170/2017-12.

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

Eis o relatório.

VOTO

Em apreciação nesta corte os recursos voluntário e de ofício interpostos contra a decisão singular que julgou parcialmente procedente o Auto de Infração de Estabelecimento nº 93300008.09.00002170/2017-12, por meio do qual a empresa BONANZA SUPERMERCADOS LTDA está sendo acusada de haver cometido as seguintes infrações: *i*) falta de recolhimento do ICMS – Diferencial de Alíquotas; *ii*) falta de lançamento de notas fiscais de aquisição nos livros próprios; *iii*) falta de recolhimento do ICMS – Garantido; e *iv*) falta de recolhimento do imposto estadual.

DA DECADÊNCIA

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

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

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

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

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

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

(...)

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

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

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

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

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

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

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

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

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

Neste ponto específico, necessário se faz segregarmos as denúncias em dois grupos. O primeiro, abrangendo as acusações de Falta de Recolhimento do ICMS – Diferencial de Alíquotas (0245), Falta de Recolhimento do ICMS – Garantido (0338) e Falta de Recolhimento do Imposto Estadual (0325); o segundo, contemplando a acusação de Falta de Lançamento de Notas Fiscais de Aquisição nos Livros Próprios (0009).

Quanto ao primeiro grupo, resta-nos confirmar os termos da decisão recorrida, uma vez que não há informações de que o contribuinte tenha omitido os documentos que originaram os créditos tributários em suas declarações enviadas à SEFAZ/PB, devendo a contagem do prazo decadencial obedecer ao disposto no artigo 150, § 4º, do CTN.

Nestes casos, considerando que a ciência do Auto de Infração operou-se em 13 de setembro de 2017, resta confirmada a necessidade de cancelamento dos créditos tributários relativos a fatos geradores ocorridos antes de 13 de setembro de 2012.

Especificamente em relação à acusação de Falta de Recolhimento do Imposto Estadual em virtude de utilização indevida de créditos fiscais (0325), a demarcação do termo inicial exige maiores esclarecimentos.

O creditamento indevido de ICMS não se configura fato gerador do ICMS, pois não encontra correspondência no rol taxativo contido nos incisos do artigo 12 da Lei nº 6.379/96:

Art. 12. 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;

II - do fornecimento de alimentação, bebidas e outras mercadorias por qualquer estabelecimento;

III - da transmissão à terceiro de mercadoria depositada em armazém geral ou em depósito fechado, no Estado do transmitente;

IV - da transmissão de propriedade de mercadoria, ou de título que a represente, quando a mercadoria não tiver transitado pelo estabelecimento transmitente;

V - do início da prestação de serviços de transporte interestadual e intermunicipal, de qualquer natureza;

VI - do ato final do transporte iniciado no exterior;

VII - das prestações onerosas de serviços de comunicação, feitas por qualquer meio, inclusive, a geração, a emissão, a recepção, a transmissão, a retransmissão, a repetição e a ampliação de comunicação de qualquer natureza;

VIII - do fornecimento de mercadoria com prestação de serviços:

a) não compreendidos na competência tributária dos Municípios;

b) compreendidos na competência tributária dos Municípios e com indicação expressa de incidência do imposto de competência estadual, como definido na lei complementar aplicável;

IX – do desembaraço aduaneiro de mercadorias ou bens importados do exterior;

X - do recebimento, pelo destinatário, de serviço prestado no exterior;

XI – da aquisição em licitação pública de mercadorias ou bens importados do exterior e apreendidos ou abandonados;

XII - da entrada, no território do Estado, de lubrificantes e combustíveis líquidos e gasosos derivados de petróleo e energia elétrica oriundos de outro Estado, quando não destinados à comercialização ou à industrialização;

XIII - da utilização, por contribuinte, de serviço cuja prestação se tenha iniciado em outro Estado e não esteja vinculada a operação ou prestação subsequente;

XIV - da entrada, no estabelecimento de contribuinte, de mercadoria ou bem oriundos de outra unidade da Federação, destinado a uso, consumo ou ativo fixo.

XV – da entrada, no território do Estado, de mercadorias ou bens destinados à comercialização, nos casos estabelecidos em regulamento;

XVI - da saída de mercadoria ou bens de estabelecimento de contribuinte de outra unidade da Federação, bem como do início da prestação de serviço originada em outro Estado, destinada a consumidor final não contribuinte localizado neste Estado, inclusive quando realizadas diretamente no estabelecimento comercial, exceto quando do autoconsumo, observado o disposto no inciso XIV deste artigo.

Neste diapasão, não se pode considerar, como termo inicial de contagem do período decadencial, o momento da escrituração dos créditos glosados pelo Fisco. A obrigação de recolher o ICMS nasce em consequência da realização de operações sujeitas à incidência do imposto, realizadas durante todo o período de apuração e que se constituem fato gerador do ICMS. Obrigação esta que pode ser paga em dinheiro ou por meio de créditos (princípio da não-cumulatividade).

Quando o saldo credor se mostra insuficiente para compensar o valor a recolher, o contribuinte deve efetuar o pagamento do tributo apurado e lançado com base na escrituração da sua conta gráfica.

Vejamos o teor do artigo 41 e de seu parágrafo único, ambos da Lei nº 6.379/96:

Art. 41. O mês será o período considerado para efeito de apuração e lançamento do imposto com base na escrituração em conta gráfica.

Parágrafo único. As obrigações consideram-se vencidas na data em que termina o período de apuração e são liquidadas por compensação ou mediante pagamento em dinheiro como disposto neste parágrafo:

(...)

II – se o montante dos débitos do período superar o dos créditos, a diferença será liquidada dentro do prazo fixado em regulamento;

O prazo inicial para contagem da decadência, em se tratando de falta de recolhimento do ICMS em decorrência de utilização indevida de créditos, deve ter, como marco temporal, aquele em que efetivamente ocorreram os fatos geradores (regra geral: a saída de mercadorias do estabelecimento de contribuinte), pois a obrigação de dar somente surge com a sua ocorrência e, como visto, o lançamento de crédito indevido não se encontra nas hipóteses de incidência do ICMS.

Portanto, como a apuração do ICMS é mensal, ao final deste período, o contribuinte faz o cotejo entre os débitos e os créditos. As obrigações se consideram vencidas na data em que termina o período de apuração, mesmo que a data de pagamento (nos casos de saldos devedores) seja em momento distinto.

Neste contexto, encontram-se decaídos todos os lançamentos a título de FALTA DE RECOLHIMENTO DO ICMS (infração nº 0325) anteriores ao mês de setembro de 2012.

Em relação ao segundo grupo (infração nº 2), a decisão singular também não merece reparos. Ocorre que não se pode conferir tratamento idêntico para situações que denotem omissões de receitas. Isto porque, nestes casos, não há o que ser homologado pelo Fisco. A regra para contagem do prazo decadencial, portanto, não é a mesma.

Este entendimento tem se mostrado perene nas decisões proferidas por esta Corte. Vejamos, a título exemplificativo, a ementa do Acórdão nº 487/2017, da lavra da ilustre Cons.^a Thaís Guimarães Teixeira.

Acórdão nº 487/2017

Relatora: Cons.^a Thaís Guimarães Teixeira

PRELIMINARES DE DECADÊNCIA E CERCEAMENTO DE DEFESA AFASTADAS. OMISSÕES DE SAÍDAS PRETÉRITAS DE MERCADORIAS TRIBUTÁVEIS. INSUFICIÊNCIA DE CAIXA. AUTO DE INFRAÇÃO PARCIALMENTE PROCEDENTE. RECURSO HIERÁRQUICO DESPROVIDO.

Decadência Afastada. No caso dos autos, não se pode precisar o exato momento da ocorrência do fato gerador que deu cabo a denúncia de falta de recolhimento do ICMS, em razão de omissão de saídas pretéritas de mercadorias tributáveis, razão pela qual conta-se o prazo a partir do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que a autoridade poderia efetuar o lançamento de ofício, atraindo, assim, as regras do art. 173, I do Código Tributário Nacional – CTN. Cerceamento de Defesa. Diante da documentação acostada pela impugnante, esta compreendeu o motivo pelo qual estava sendo acusada, de nada valendo, pois, a apelação de que restou prejudicado o seu direito de se defender, mercê do princípio do Informalismo Processual. Preliminar afastada. Confirmada a irregularidade fiscal atestando o surgimento da figura do saldo credor (estouro de caixa), na reconstituição da Conta Caixa, efetuada com base na documentação do contribuinte, caracterizando a ocorrência de pagamentos realizados com receitas marginais, decorrentes de vendas omitidas. Aplicam-se, ao presente julgamento, as disposições da legislação, que reduziu o valor da multa referente ao descumprimento da infração em comento- Lei nº 10.008/2013. (g. n.)

Ainda a respeito do tema, convém observamos o teor da Súmula nº 555 do Superior Tribunal de Justiça – STJ:

Quando não houver declaração do débito, o prazo decadencial quinquenal para o Fisco constituir o crédito tributário conta-se exclusivamente na forma do art. 173, I, do CTN, nos casos em que a legislação atribui ao sujeito passivo o dever de antecipar o pagamento sem prévio exame da autoridade administrativa.

Da leitura do enunciado da Súmula nº 555 do STJ, extrai-se que, se o débito não foi declarado pelo contribuinte (omissão), o prazo decadencial a ser observado é o do artigo 173, I, do Código Tributário Nacional – CTN:

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;

O STJ, no julgamento do REsp 1369980 DF 2013/0056738-6, consignou que, *“Se a autoridade administrativa constatar que o sujeito passivo apresentou declaração contendo omissão ou inexatidão quanto ao montante tributável, é cabível o lançamento de ofício, segundo o art. 149 do CTN. Nesse caso, o fato de o contribuinte haver apresentado e recolhido o tributo com base no valor declarado mostra-se irrelevante, porque o objeto do lançamento é justamente o que não foi declarado e, por conseguinte, não foi recolhido. Então, a única forma de se computar o prazo para a constituição do crédito tributário é a prevista no art. 173, inciso I, do CTN, que trata do lançamento de ofício.”*

Destarte, considerando que a ciência do Auto de Infração realizou-se no dia 13 de setembro de 2017, devem ser expurgados todos os lançamentos relativos ao exercício de 2011.

Denota-se, portanto, que a decisão recorrida não merece qualquer modificação, vez que a análise quanto à decadência foi realizada em total observância ao que preconiza a legislação de regência.

Passemos à análise individualizada das acusações.

0245 – DIFERENCIAL DE ALÍQUOTAS – FALTA DE RECOLHIMENTO DO ICMS (MERCADORIAS PARA O USO E/OU CONSUMO DO ESTABELECIMENTO)

Conforme registrado no Auto de Infração em exame, segundo a fiscalização, a recorrente teria deixado de recolher o ICMS – Diferencial de Alíquotas quando da entrada de produtos para uso e/ou consumo do estabelecimento.

Em razão do fato descrito, recaiu sobre a autuada a denúncia de haver infringido os artigos 106, II, “c” e § 1º c/c art. 2º, § 1º, IV; art. 3º, XIV e art. 14, X, todos do RICMS/PB, *ipsis litteris*³:

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:

(...)

c) aquisições em outra unidade da Federação de mercadorias ou bens destinados a consumo ou a integrar o ativo fixo, em regime de pagamento normal ou contribuinte enquadrado no SIMPLES NACIONAL;

§ 1º O recolhimento previsto na alínea “e” do inciso I, e nas alíneas “c” e “d” do inciso II, será o resultante da diferença de alíquota.

Art. 2º O imposto incide sobre:

(...)

§ 1º O imposto incide também:

(...)

IV - sobre a entrada, no estabelecimento do contribuinte, de mercadoria ou bem oriundos de outra unidade da Federação, destinados a uso, consumo ou ativo fixo;

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

(...)

XIV - da entrada, no estabelecimento de contribuinte, de mercadoria ou bem oriundos de outra unidade da Federação, destinados a uso, consumo ou ativo fixo;

Art. 14. A base de cálculo do imposto é:

(...)

X - na hipótese do inciso XIV do art. 3º, o valor sobre o qual incidiu o imposto no Estado de origem;

Para a conduta infracional evidenciada, foi aplicada a multa prevista no artigo 82, II, “e”, 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:

³ Redações vigentes à época dos fatos.

(...)

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;

Ressaltamos, por oportuno, que, após o exame acerca da decadência, restou exigível apenas o crédito tributário relativo ao mês de dezembro de 2012.

No recurso voluntário apresentado pela defesa, não há qualquer contestação expressa quanto à parcela remanescente após a decisão singular.

Por conseguinte, esta inação ratifica seu reconhecimento tácito à acusação imposta na peça basilar. Inteligência que emerge do artigo 344 do Código de Processo Civil (CPC), perfeitamente aplicável no Processo Administrativo Tributário, que assim dispõe: “*Se o réu não contestar a ação, será considerado revel e presumir-se-ão verdadeiras as alegações de fato formuladas pelo autor*”.

Neste mesmo sentido, caminha a Lei nº 10.094/2013 ao estabelecer, em seu art. 77, § 1º, hipótese de preclusão consumativa relacionada à matéria não impugnada pelo sujeito passivo em recurso voluntário, *ipsis litteris*:

Art. 77. Da decisão contrária ao contribuinte caberá recurso voluntário, com efeito suspensivo, para o Conselho de Recursos Fiscais, no prazo de 30 (trinta) dias, contado da data da ciência da sentença.

§ 1º O recurso que versar sobre uma ou algumas das infrações ou lançamentos implicará no reconhecimento da condição de devedor relativo à parte não litigiosa, ficando definitivamente constituído o crédito tributário.

Sem mais a acrescentar, ratificamos os termos da decisão singular.

0009 – FALTA DE LANÇAMENTO DE NOTAS FISCAIS DE AQUISIÇÃO NOS LIVROS PRÓPRIOS

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

Vejam os que estabelecem os artigos 3º, § 8º, da Lei nº 6.379/96 e 646 do RICMS/PB⁴:

⁴ Redações vigentes à época dos fatos.

Lei nº 6.379/96:

Art. 3º O imposto incide sobre:

(...)

§ 8º O fato de a escrituração indicar insuficiência de caixa, suprimentos a caixa não comprovados ou a manutenção no passivo, de obrigações já pagas ou inexistentes, bem como a ocorrência de entrada de mercadorias não contabilizadas ou de declarações de vendas pelo contribuinte em valores inferiores às informações fornecidas por instituições financeiras e administradoras de cartões de crédito, autorizam a presunção de omissão de saídas de mercadorias tributáveis sem pagamento do imposto, ressalvada ao contribuinte a prova da improcedência da presunção.

Nova redação dada ao § 8º do art. 3º pelo art. 1º da Lei nº 9.550/11 (DOE de 07.12.11).

§ 8º O fato de a escrituração indicar insuficiência de caixa e bancos, suprimentos a caixa e bancos não comprovados ou a manutenção no passivo de obrigações já pagas ou inexistentes, bem como a ocorrência de entrada de mercadorias não contabilizadas ou de declarações de vendas pelo contribuinte em valores inferiores às informações fornecidas por instituições financeiras e administradoras de cartões de crédito, autorizam a presunção de omissão de saídas de mercadorias tributáveis ou de prestações de serviços sem o recolhimento do imposto, ressalvada ao contribuinte a prova da improcedência da presunção.

RICMS/PB:

Art. 646. O fato de a escrituração indicar insuficiência de caixa, suprimentos a caixa não comprovados ou a manutenção no passivo, de obrigações já pagas ou inexistentes, bem como a ocorrência de entrada de mercadorias não contabilizadas ou de declarações de vendas pelo contribuinte em valores inferiores às informações fornecidas por instituições financeiras e administradoras de cartões de crédito, autorizam a presunção de omissão de saídas de mercadorias tributáveis sem pagamento do imposto, ressalvada ao contribuinte a prova da improcedência da presunção.

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

Nova redação dada ao art. 646 pelo art. 1º do Decreto nº 32.718/12 (DOE de 25.01.12).

Art. 646. O fato de a escrituração indicar insuficiência de caixa e bancos, suprimentos a caixa e bancos não comprovados ou a manutenção no passivo de obrigações já pagas ou inexistentes, bem como a ocorrência de entrada de mercadorias não contabilizadas ou de declarações de vendas pelo contribuinte em valores inferiores às informações fornecidas por instituições financeiras e administradoras de cartões de crédito, autorizam a presunção de omissão de saídas de mercadorias tributáveis ou de prestações de serviços sem o recolhimento do imposto, ressalvada ao contribuinte a prova da improcedência da presunção.

Parágrafo único. A presunção de que cuida este artigo aplica-se, igualmente, a qualquer situação em que a soma dos desembolsos no exercício seja superior à

receita do estabelecimento, levando-se em consideração os saldos inicial e final de caixa e bancos, assim como a diferença tributável verificada no levantamento da Conta Mercadorias, quando do arbitramento do lucro bruto ou da comprovação de que houve saídas de mercadorias de estabelecimento industrial em valor inferior ao Custo dos Produtos Fabricados ou Vendidos, conforme o caso.

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

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

I – o fato de a escrituração indicar:

a) insuficiência de caixa;

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

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

III – qualquer desembolso não registrado no Caixa;

IV – a ocorrência de entrada de mercadorias não contabilizadas;

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

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

A ausência de registros de notas fiscais de aquisição, a teor do que estabelecem os dispositivos acima reproduzidos, indica afronta aos art. 158, I, e art. 160, I, ambos do 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;

Para aqueles que incorrerem na conduta descrita nos artigos anteriormente transcritos, a Lei nº 6.379/96, em seu artigo 82, V, “f”, estabelece a seguinte penalidade:

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

(...)

V - de 100% (cem por cento):

(...)

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

Também neste caso, o contribuinte se manteve silente em seu recurso voluntário, motivo pelo qual a aplicação do artigo 77, § 1º, da Lei nº 10.094/13 é medida que se impõe.

Destarte, cabe-nos confirmar, como devidos, os lançamentos não alcançados pela decadência.

0338 – FALTA DE RECOLHIMENTO DO ICMS - GARANTIDO

Em relação ao tema, não há mais o que analisar, uma vez todos os créditos associados à acusação em comento se referem a fatos geradores ocorridos no exercício de 2011 e, conforme já demonstrado alhures, o Fisco não mais poderia efetuar os lançamentos em desfavor do contribuinte de qualquer crédito tributário relativo àquele período, em razão do que estabelece o artigo 150, § 4º, do Código Tributário Nacional.

0325 – FALTA DE RECOLHIMENTO DO IMPOSTO ESTADUAL

De acordo com o que se encontra registrado na Nota Explicativa do Auto de Infração, a irregularidade teria se materializado em razão de o sujeito passivo haver se apropriado de créditos fiscais em afronta à legislação tributária, pelo fato de a empresa ter descumprido cláusulas do Termo de Acordo – TARE quanto à sistemática de apuração e recolhimento do ICMS.

De início, importa pontuarmos que serão objeto de exame apenas os créditos tributários referentes aos meses de setembro, outubro, novembro e dezembro de 2012, vez que se operou a decadência dos demais créditos lançados na peça acusatória.

Assim como fizera em sua impugnação, a autuada, também em seu recurso voluntário, assevera que a infração, nos termos delineados no Auto de Infração em tela, revela-se genérica e desprovida da necessária fundamentação legal para que o contribuinte possa exercer a ampla defesa e o contraditório.

Na Nota Explicativa que complementa a denúncia, consta a seguinte informação:

“APURADO ATRAVÉS DA REPERCUSSÃO TRIBUTÁRIA DECORRENTE DO USO DE CRÉDITO INDEVIDO (ESTORNO DE CRÉDITO PRESUMIDO PROPORCIONAL), PELO FATO DA EMPRESA TER DESCUMPRIDO CLÁUSULAS DO TERMO DE ACORDO TARE, QUANTO À SISTEMÁTICA DE APURAÇÃO E RECOLHIMENTO DO ICMS.” (g. n.)

Com efeito, nos moldes em que se apresenta, a acusação não delimita os devidos contornos para que se possa identificar, com a precisão necessária, qual teria sido o fato motivador para o lançamento.

Registre-se que o TARE nº 2009.000092 possui dezoito cláusulas, muitas das quais dispõem acerca da sistemática de apuração e recolhimento do ICMS.

Ao discorrer sobre o tema, a ilustre julgadora singular destacou que *“embora a autuada alegue em sua defesa que vinha cumprindo corretamente as cláusulas do Termo de Acordo, compulsando os autos, vislumbramos inicialmente que a mesma foi notificada para recolher o imposto devido após a fiscalização proceder a reconstituição da conta corrente do ICMS conforme Termo de Acordo, como podemos verificar às fls. 149 e 150 dos autos.”*

Na sequência, a julgadora fiscal reproduz, em sua sentença, as cláusulas primeira, segunda e sétima do referido Termo e, justificando seu posicionamento quanto à regularidade dos lançamentos, acrescenta que:

“Podemos tomar como exemplo o período de 09/2012, fls. 88 (frente e verso), onde a fiscalização apurou todas as entradas e saídas da autuada, fazendo a apuração do crédito presumido utilizável no valor de R\$ 1.514.992,93 e do ICMS Normal devido no valor de R\$ 108.909,48, após as compensações dos impostos pagos pela autuada, em conformidade com o permitido no Termo de Acordo e em detrimento ao ICMS apurado e pago pela autuada no valor de R\$ 1.044.833,60.

Assim, após a fiscalização proceder à apuração do ICMS normal, fls. 53 a 91, que seria devido pela autuada, a partir das suas operações de entradas e saídas, aplicando-se o crédito presumido e demais créditos, conforme determina o Termo de Acordo em sua Cláusula Primeira, notificou a autuada para recolhimento do imposto devido conforme planilha anexada às fls. 51 a 52, em ato contínuo a fiscalização procedeu ao refazimento do cálculo do imposto fazendo o estorno proporcional do crédito presumido conforme estabelecido no Termo de Acordo e demonstrado às fls. 15 dos autos, o que resultou em novo demonstrativo do crédito devido na reconstituição da conta corrente do ICMS – TARE às fls. 13.”

Em que pesem os abalizados fundamentos esposados pela nobre julgadora, bem como o cuidado e o zelo despendidos pelo auditor fiscal responsável pela autuação, peço vênha para apresentar entendimento em sentido diverso.

Primeiramente, no que se refere à Notificação juntada às fls. 149, é possível constatar que a irregularidade nela apontada estaria associada, unicamente, ao recolhimento

mínimo estabelecido no TARE nº 2009.000092, conforme se observa no anexo apresentado às fls. 150, ou seja, os valores neles indicados seriam apenas parte do montante lançado no Auto de Infração.

Sendo assim, não há como afirmar que a autuada tivera ciência integral das irregularidades por meio da Notificação nº 01127706/2017.

Importa ressaltarmos que, nos autos, existem duas planilhas com o título DEMONSTRATIVO DO CRÉDITO TRIBUTÁRIO DEVIDO NA RECONSTITUIÇÃO DA CONTA CORRENTE DO ICMS – TARE, conforme se evidencia às fls. 13 e 14 e 51 e 52, cujas diferenças de imposto a recolher apresentam valores divergentes entre si⁵.

Com relação ao exemplo trazido na decisão monocrática (apuração do crédito tributário do mês de setembro de 2012), observa-se que, às fls. 14, a diferença de tributos a recolher totalizou R\$ 60.736,62 (sessenta mil, setecentos e trinta e seis reais e sessenta e dois centavos), enquanto, às fls. 52, o montante, para o mesmo período, foi de R\$ 4.075,88 (quatro mil, setenta e cinco reais e oitenta e oito centavos), sendo este o valor também demonstrado na tabela inserta às fls. 15.

Cotejando as duas tabelas, constata-se que a discrepância está relacionada ao campo “(8) ICMS NORMAL A RECOLHER”. Na primeira planilha, o total alocado às fls. 14 foi de R\$ 165.570,22 (cento e sessenta e cinco mil, quinhentos e setenta reais e vinte e dois centavos) e, na segunda, a quantia inserida às fls. 52 foi de R\$ 108.909,48 (cento e oito mil, novecentos e nove reais e quarenta e oito centavos), sendo este último o valor que consta na planilha juntada às fls. 88 (verso).

Diante deste cenário e considerando que a denúncia não contempla, de maneira explícita, qual(is) a(s) cláusula(s) do Termo de Acordo teriam sido descumpridas, de forma a possibilitar a total compreensão acerca da conduta infracional consignada no Auto de Infração, resta-nos anular, por vício formal, os créditos tributários lançados a título de FALTA DE RECOLHIMENTO DO IMPOSTO ESTADUAL, em conformidade com o que preceituam os artigos 16 e 17, III, da Lei nº 10.094/13:

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

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

I - à identificação do sujeito passivo;

II - à descrição dos fatos;

III - à norma legal infringida;

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;

⁵ Analisados, tão somente, os períodos não alcançados pela decadência.

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

Apenas com a devida indicação expressa dos dispositivos legais infringidos pelo contribuinte é que se poderá decidir sobre a matéria, vez que se tornará possível estabelecer o liame entre a suposta irregularidade atribuída ao sujeito passivo e a sistemática de cálculo adotada pelo Fisco para apuração do *quantum debeatur*.

Destacamos que a matéria tributável, sendo elemento essencial para constituição do crédito tributário, deve estar claramente determinada no lançamento. Não se quer dizer com isso que quaisquer incorreções ou omissões possam acarretar nulidade. O artigo 15 da Lei nº 10.094/13 restringe o alcance da nulidade por infração descrita de forma genérica ou imprecisa ao condicioná-la à comprovação de efetivo prejuízo à defesa do sujeito passivo.

Esta medida (nulidade), portanto, não deve ser aplicada indistintamente. Trata-se de providência a ser adotada em casos bastante específicos e desde que conste, na defesa, pedido neste sentido, conforme estabelece o parágrafo único do artigo 15 da Lei nº 10.094/13.

Art. 15. As incorreções, omissões ou inexatidões, que não importem nulidade, serão sanadas quando não ocasionarem prejuízo para a defesa do administrado, salvo, se este lhes houver dado causa ou quando influírem na solução do litígio.

Parágrafo único. Sem prejuízo do disposto no “caput”, não será declarada a nulidade do auto de infração sob argumento de que a infração foi descrita de forma genérica ou imprecisa, quando não constar da defesa, pedido neste sentido.

Pois bem. Em todos os momentos em que se manifestou nos autos, a atuada argumenta que, na forma como fora elaborado, o Auto de Infração é omissivo, não lhe sendo permitido exercer o seu direito de defesa de forma plena.

Configurada a demonstração do efetivo prejuízo à defesa do administrado, o reconhecimento de nulidade do lançamento é medida de justiça.

Esta decisão administrativa implica controle de legalidade do ato administrativo constitutivo do crédito tributário e, além de visar à garantia ao contraditório e à ampla defesa do administrado, também assegura certeza e liquidez ao crédito tributário.

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 atuado da imputação que lhe é dirigida no libelo acusatório.

A consequência desse fato é a abertura de nova oportunidade para que a Fazenda Pública realize novo lançamento que atenda às disposições regulamentares, nos termos do artigo 18 da Lei nº 10.094/13⁶.

Diante de todo o exposto, o crédito tributário total passou a apresentar a seguinte configuração:

DESCRIÇÃO DA INFRAÇÃO	PERÍODO	AUTO DE INFRAÇÃO		VALOR CANCELADO		CRÉDITO TRIBUTÁRIO DEVIDO		
		ICMS (R\$)	MULTA (R\$)	ICMS (R\$)	MULTA (R\$)	ICMS (R\$)	MULTA (R\$)	CRÉDITO TRIBUTÁRIO DEVIDO (R\$)
0245 - DIFERENCIAL DE ALÍQUOTAS - FALTA DE RECOLHIMENTO DO ICMS (MERC. P/ O USO E/OU CONSUMO DO ESTAB.)	jan/11	8.924,77	4.462,39	8.924,77	4.462,39	0,00	0,00	0,00
	ago/11	556,79	278,40	556,79	278,40	0,00	0,00	0,00
	dez/12	600,61	300,31	0,00	0,00	600,61	300,31	900,92
0009 - FALTA DE LANÇAMENTO DE N. F. DE AQUISIÇÃO NOS LIVROS PRÓPRIOS	jul/11	233,76	233,76	233,76	233,76	0,00	0,00	0,00
	ago/11	171,45	171,45	171,45	171,45	0,00	0,00	0,00
	set/11	248,54	248,54	248,54	248,54	0,00	0,00	0,00
	out/11	326,08	326,08	326,08	326,08	0,00	0,00	0,00
	nov/11	1.668,23	1.668,23	1.668,23	1.668,23	0,00	0,00	0,00
	dez/11	215,90	215,90	215,90	215,90	0,00	0,00	0,00
	jan/12	189,40	189,40	0,00	0,00	189,40	189,40	378,80
	fev/12	332,51	332,51	0,00	0,00	332,51	332,51	665,02
	mar/12	428,40	428,40	0,00	0,00	428,40	428,40	856,80
	abr/12	530,13	530,13	0,00	0,00	530,13	530,13	1.060,26
	mai/12	3.791,70	3.791,70	0,00	0,00	3.791,70	3.791,70	7.583,40
	jun/12	297,50	297,50	0,00	0,00	297,50	297,50	595,00
	ago/12	159,77	159,77	0,00	0,00	159,77	159,77	319,54
set/12	143,48	143,48	0,00	0,00	143,48	143,48	286,96	
out/12	73,25	73,25	0,00	0,00	73,25	73,25	146,50	
nov/12	1.488,34	1.488,34	0,00	0,00	1.488,34	1.488,34	2.976,68	
dez/12	147,79	147,79	0,00	0,00	147,79	147,79	295,58	
0338 - FALTA DE RECOLHIMENTO DO ICMS - GARANTIDO	abr/11	10.735,99	5.368,00	10.735,99	5.368,00	0,00	0,00	0,00
	set/11	50.243,35	25.121,68	50.243,35	25.121,68	0,00	0,00	0,00
	out/11	119.122,06	59.561,03	119.122,06	59.561,03	0,00	0,00	0,00
	nov/11	131.890,99	65.945,50	131.890,99	65.945,50	0,00	0,00	0,00
dez/11	78.028,33	39.014,17	78.028,33	39.014,17	0,00	0,00	0,00	
0325 - FALTA DE RECOLHIMENTO DO IMPOSTO ESTADUAL	fev/11	343,42	343,42	343,42	343,42	0,00	0,00	0,00
	mar/11	52.826,29	52.826,29	52.826,29	52.826,29	0,00	0,00	0,00
	abr/11	1.244,76	1.244,76	1.244,76	1.244,76	0,00	0,00	0,00
	mai/11	4.331,97	4.331,97	4.331,97	4.331,97	0,00	0,00	0,00
	jun/11	5.092,48	5.092,48	5.092,48	5.092,48	0,00	0,00	0,00
	mar/12	371.492,22	371.492,22	371.492,22	371.492,22	0,00	0,00	0,00
	abr/12	681.251,28	681.251,28	681.251,28	681.251,28	0,00	0,00	0,00
	jun/12	1.469.864,26	1.469.864,26	1.469.864,26	1.469.864,26	0,00	0,00	0,00
	jul/12	53.107,97	53.107,97	53.107,97	53.107,97	0,00	0,00	0,00
	ago/12	902.251,02	902.251,02	902.251,02	902.251,02	0,00	0,00	0,00
	set/12	60.736,62	60.736,62	60.736,62	60.736,62	0,00	0,00	0,00
	out/12	813.952,05	813.952,05	813.952,05	813.952,05	0,00	0,00	0,00
nov/12	352.792,28	352.792,28	352.792,28	352.792,28	0,00	0,00	0,00	
dez/12	1.167.597,89	1.167.597,89	1.167.597,89	1.167.597,89	0,00	0,00	0,00	
TOTAIS (R\$)		6.347.433,63	6.147.382,22	6.339.250,75	6.139.499,64	8.182,88	7.882,58	16.065,46

⁶ 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.

Com estes fundamentos,

VOTO pelo recebimento do recurso de ofício, por regular, e do voluntário, por regular e tempestivo e, quanto ao mérito, pelo desprovimento do primeiro e provimento do segundo, para alterar a decisão monocrática que julgou parcialmente procedente o Auto de Infração de Estabelecimento nº 93300008.09.00002170/2017-12, lavrado em 31 de agosto de 2017 em desfavor da empresa BONANZA SUPERMERCADOS LTDA., condenando-a ao pagamento do crédito tributário no valor total de R\$ 16.065,46 (dezesseis mil, sessenta e cinco reais e quarenta e seis centavos), sendo R\$ 8.182,88 (oito mil, cento e oitenta e dois reais e oitenta e oito centavos) de ICMS, por infringência aos artigos 106, II, “c” e § 1º c/c art. 2º, § 1º, IV, art. 3º, XIV e 14, X; 158, I e 160, I c/ fulcro no 646, todos do RICMS/PB e R\$ 7.882,58 (sete mil, oitocentos e oitenta e dois reais e cinquenta e oito centavos) a título de multas por infração, nos termos do artigo 82, II, “e” e V, “f”, da Lei nº 6.379/96.

Ao tempo que cancelo, por indevida, a quantia de R\$ 12.478.750,39 (doze milhões, quatrocentos e setenta e oito mil, setecentos e cinquenta reais e trinta e nove centavos), sendo R\$ 6.339.250,75 (seis milhões, trezentos e trinta e nove mil, duzentos e cinquenta reais e setenta e cinco centavos) de ICMS e R\$ 6.139.499,64 (seis milhões, cento e trinta e nove mil, quatrocentos e noventa e nove reais e sessenta e quatro centavos) de multa.

Destaco, por fim, a possibilidade de refazimento do feito fiscal em relação à última acusação em razão dos vícios formais indicados, observado o período decadencial.

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

Tribunal Pleno, sessão realizada por meio de videoconferência em 23 de junho de 2021.



Sidney Watson Fagundes da Silva
Conselheiro Relator