

PROCESSO Nº 1315632018-8

ACÓRDÃO Nº 0382/2021

SEGUNDA CÂMARA DE JULGAMENTO

Recorrente: COMPANHIA BRASILEIRA DE DISTRIBUIÇÃO

Recorrida: GERÊNCIA EXECUTIVA DE JULGAMENTO DE PROCESSOS FISCAIS - GEJUP

Repartição Preparadora: CENTRO DE ATENDIMENTO AO CIDADÃO DA GR3 DA SEFAZ - CAMPINA GRANDE

Autuantes: JANILSON HENRIQUE PINHEIRO DE HOLANDA / PAULO CÉSAR COQUEIRO DE CARVALHO

Relator: CONS.º SIDNEY WATSON FAGUNDES DA SILVA

NULIDADES - PRELIMINARES NÃO ACOLHIDAS - OMISSÃO DE SAÍDAS - FALTA DE LANÇAMENTO DE NOTAS FISCAIS DE AQUISIÇÃO - INFRAÇÃO CARACTERIZADA - FALTA DE RECOLHIMENTO DO IMPOSTO ESTADUAL - APROPRIAÇÃO INDEVIDA DE CRÉDITOS - IRREGULARIDADE CONFIRMADA - MULTA APLICADA - IMPOSSIBILIDADE DE ANÁLISE ACERCA DE SUA INCONSTITUCIONALIDADE PELAS INSTÂNCIAS ADMINISTRATIVAS DE JULGAMENTO - AUTO DE INFRAÇÃO PROCEDENTE - MANTIDA A DECISÃO RECORRIDA - RECURSO VOLUNTÁRIO DESPROVIDO

- *A nulidade da decisão singular somente se legitima quando ausentes os requisitos obrigatórios contidos no artigo 75 da Lei nº 10.094/13 ou quando evidenciado efetivo prejuízo à defesa do administrado.*

- *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 aproveitamento de créditos de ICMS está condicionado à observância ao regramento estatuído na legislação tributária de regência e tem, como fundamento, o princípio da não-cumulatividade do ICMS.*

- *A análise acerca da inconstitucionalidade da penalidade aplicada é matéria que extrapola a competência das instâncias administrativas de julgamento.*

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 desprovimento, para manter inalterada a decisão singular que julgou procedente o Auto de Infração de Estabelecimento nº 93300008.00001222/2018-14, lavrado em 25 de julho de 2018 contra a COMPANHIA BRASILEIRA DE DISTRIBUIÇÃO, declarando devido o crédito tributário no valor total de R\$ 514.954,82 (quinhentos e catorze mil, novecentos e

cinquenta e quatro reais e oitenta e dois centavos), sendo R\$ 257.477,41 (duzentos e cinquenta e sete mil, quatrocentos e setenta e sete reais e quarenta e um centavos) de ICMS, por infringência aos artigos 158, I e 160, I c/c o artigo 646 e 106, todos do RICMS/PB e R\$ 257.477,41 (duzentos e cinquenta e sete mil, quatrocentos e setenta e sete reais e quarenta e um centavos) de multas por infração, com fundamento no artigo 82, V, “f” e “h”, da Lei nº 6.379/96.

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

Segunda Câmara de Julgamento, sessão realizada por meio de videoconferência em 26 de julho de 2021.

P.R.I.

Segunda Câmara de Julgamento, Sessão realizada por meio de videoconferência, em 26 de julho de 2021.

**SIDNEY WATSON FAGUNDES DA SILVA**  
Conselheiro Relator

**LEONILSON LINS DE LUCENA**  
Presidente

Participaram do presente julgamento os membros da Segunda Câmara de Julgamento, LARISSA MENESES DE ALMEIDA (SUPLENTE), PAULO EDUARDO DE FIGUEIREDO CHACON E RODRIGO DE QUEIROZ NÓBREGA.

**RACHEL LUCENA TRINDADE**  
Assessora

Processo nº 1315632018-8  
SEGUNDA CÂMARA DE JULGAMENTO  
Recorrente: COMPANHIA BRASILEIRA DE DISTRIBUIÇÃO  
Recorrida: GERÊNCIA EXECUTIVA DE JULGAMENTO DE PROCESSOS FISCAIS - GEJUP  
Repartição Preparadora: CENTRO DE ATENDIMENTO AO CIDADÃO DA GR3 DA SEFAZ - CAMPINA GRANDE  
Autuantes: JANILSON HENRIQUE PINHEIRO DE HOLANDA / PAULO CÉSAR COQUEIRO DE CARVALHO  
Relator: CONS.º SIDNEY WATSON FAGUNDES DA SILVA

NULIDADES – PRELIMINARES NÃO ACOLHIDAS - OMISSÃO DE SAÍDAS - FALTA DE LANÇAMENTO DE NOTAS FISCAIS DE AQUISIÇÃO – INFRAÇÃO CARACTERIZADA – FALTA DE RECOLHIMENTO DO IMPOSTO ESTADUAL – APROPRIAÇÃO INDEVIDA DE CRÉDITOS – IRREGULARIDADE CONFIRMADA - MULTA APLICADA – IMPOSSIBILIDADE DE ANÁLISE ACERCA DE SUA INCONSTITUCIONALIDADE PELAS INSTÂNCIAS ADMINISTRATIVAS DE JULGAMENTO - AUTO DE INFRAÇÃO PROCEDENTE - MANTIDA A DECISÃO RECORRIDA – RECURSO VOLUNTÁRIO DESPROVIDO

- A nulidade da decisão singular somente se legitima quando ausentes os requisitos obrigatórios contidos no artigo 75 da Lei nº 10.094/13 ou quando evidenciado efetivo prejuízo à defesa do administrado.

- 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 aproveitamento de créditos de ICMS está condicionado à observância ao regramento estatuído na legislação tributária de regência e tem, como fundamento, o princípio da não-cumulatividade do ICMS.

- A análise acerca da inconstitucionalidade da penalidade aplicada é matéria que extrapola a competência das instâncias administrativas de julgamento.

## RELATÓRIO

Por meio do Auto de Infração de Estabelecimento nº 93300008.09.00001222/2018-14, lavrado em 25 de julho de 2018, os auditores fiscais responsáveis pelo cumprimento da Ordem de Serviço Especial nº 93300008.12.00007260/2017-50 denunciam a COMPANHIA BRASILEIRA DE

DISTRIBUIÇÃO, inscrição estadual nº 16.180.500-0, de haver cometido as seguintes irregularidades, *ipsis litteris*:

0008 – FALTA DE LANÇAMENTO DE N. F. DE AQUISIÇÃO >> Aquisição de mercadorias consignadas em documento(s) fiscal(is) com receitas provenientes de omissões de saídas pretéritas de mercadorias tributáveis sem o pagamento do imposto devido.

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

Nota Explicativa:

RECONSTITUINDO A CONTA GRÁFICA DO ICMS DETECTAMOS CRÉDITO INDEVIDO DE ICMS, VALORES CREDITADOS MAIOR DOS EFETIVAMENTE RECOLHIDOS, VALORES GLOSADOS REPERCUTIRAM EM ICMS A RECOLHER NOS MESES MARÇO, JULHO E OUTUBRO/2015. NO MÊS DE MARÇO DE 2016 FOI GLOSADO O VALOR DE R\$ 111.952,75, CUJO CRÉDITO APROPRIADO PELA EMPRESA TEVE ORIGEM NO AUTO DE INFRAÇÃO Nº 93300008.09.00000089/2016-17, INFORMAÇÃO PRESTADA PELA EMPRESA VIA E-MAIL.

Em decorrência destes fatos, os representantes fazendários, considerando haver o contribuinte infringido os artigos 158, I e 160, I c/ fulcro no 646 e 106, todos do RICMS/PB, lançaram um crédito tributário na quantia total de R\$ 514.954,82 (quinhentos e catorze mil, novecentos e cinquenta e quatro reais e oitenta e dois centavos), sendo R\$ 257.477,41 (duzentos e cinquenta e sete mil, quatrocentos e setenta e sete reais e quarenta e um centavos) de ICMS e R\$ 257.477,41 (duzentos e cinquenta e sete mil, quatrocentos e setenta e sete reais e quarenta e um centavos) a título de multas por infração, com fulcro no artigo 82, V, “f” e “h”, da Lei nº 6.379/96.

Documentos instrutórios juntados às fls. 6 a 56.

Cientificado da autuação por via postal em 7 de agosto de 2018, o contribuinte, por intermédio de seu advogado, apresentou, em 6 de setembro de 2018, impugnação tempestiva contra os lançamentos dos créditos tributários consignados no Auto de Infração em análise, por meio da qual alega que:

- a) No corpo do auto de infração, não há qualquer menção de identificação precisa do fato gerador;
- b) A falta de descrição detalhada dos fatos que ensejaram a autuação constitui vício material que torna absolutamente improcedente o lançamento realizado;
- c) O lançamento se deu em verdadeira afronta ao art. 142 do Código Tributário Nacional, o que justifica o reconhecimento de sua nulidade;
- d) A exigência fiscal relativa à primeira acusação está equivocada, pois tais operações refletem aquisições próprias, sem destinação para revenda, bem como operações não sujeitas à tributação pelo ICMS, a exemplo das operações acobertadas pelas notas fiscais nº 94260 e 59744;

- e) A autoridade fiscal, em nota explicativa, informou que a suposta falta de recolhimento do imposto relativo ao mês de março de 2016 é referente à glosa de créditos no valor de R\$ 111.952,75 (cento e onze mil, novecentos e cinquenta e dois reais e setenta e cinco centavos), cuja origem está atrelada ao Auto de Infração nº 93300008.09.00000089/2016-17. O mencionado auto de infração foi quitado pela autuada, sendo que, naquela oportunidade, fora constatada a existência de créditos de ICMS, tendo em vista que os produtos relacionados naquela autuação estavam equivocadamente classificados como isentos ou ST, justificando o lançamento em março de 2016;
- f) A multa imposta no caso concreto revela caráter nitidamente confiscatório.

Declarados conclusos, foram os autos remetidos à Gerência Executiva de Julgamento de Processos Fiscais, onde foram distribuídos ao julgador fiscal Christian Vilar de Queiroz, que decidiu pela procedência da exigência fiscal, nos termos da seguinte ementa:

**ICMS. ENTRADA DE BENS/MERCADORIAS NÃO REGISTRADAS. PRESUNÇÃO LEGAL DE OPERAÇÕES MERCANTIS DE SAÍDAS PRETÉRITAS NÃO CONTABILIZADAS. APROPRIAÇÃO INDEVIDA DE CRÉDITOS DE ICMS. FALTA DE RECOLHIMENTO DO ICMS. ILÍCITOS CONFIGURADOS.**

- Auto de infração que contém todos os elementos necessários à sua validade. Lançamento que descreveu de forma clara as infrações cometidas. Situação por si só suficiente para caracterizar a ocorrência do fato gerador do ICMS. Presente o nexo causal entre os relatos e os dispositivos infringidos. Inocorrência de prejuízo ao direito de defesa.

- Constatada a denúncia de ausência de registro de notas fiscais de entradas nos livros próprios, que autoriza a presunção de saída de mercadorias pretéritas de mercadorias tributáveis sem o pagamento do imposto devido, a teor do disposto no art. 3º, § 8º, da Lei nº 6.379/96. Os argumentos apresentados pela Impugnante não são suficientes para desconstituir o lançamento.

- É procedente o lançamento que exige o tributo e multa por infração, em razão de crédito de ICMS apropriado no Livro digital de Apuração do ICMS em desacordo com a legislação.

**AUTO DE INFRAÇÃO PROCEDENTE**

Cientificado da decisão proferida pela instância prima em 16 de novembro de 2020, o sujeito passivo interpôs, em 10 de dezembro de 2020, recurso voluntário tempestivo ao Conselho de Recursos Fiscais do Estado da Paraíba, por meio do qual advoga que:

- a) No que se refere à suposta omissão do ICMS na Escrituração Fiscal Digital, a autoridade julgadora de primeira instância não observou as questões fáticas apresentadas pela defesa, especialmente a operação de

aquisição de impressões gráficas para consumo feita pela recorrente com a empresa Gráfica Santa Maria Ltda., operação esta não tributada, por força do disposto no artigo 4º, XI, do RICMS/PB;

- b) O referido caso exemplificativo se assemelha a inúmeras operações do período autuado, que demonstram se tratar de aquisições para consumo próprio, que não estão sujeitas à tributação pelo ICMS;
- c) É necessário que o Conselho de Recursos Fiscais se manifeste sobre os documentos fiscais apresentados pela recorrente, que atestam a origem do crédito oriundo da autuação e a composição dos créditos por período, desde agosto de 2011 a fevereiro de 2015;
- d) O lançamento do crédito extemporâneo foi feito no Livro de Entradas, no campo “observações”, em conformidade com o estabelecido no art. 84, I, do RICMS/PB;
- e) Considerando a ciência do Fisco quanto à origem e valores dos créditos, bem como o cumprimento do disposto na legislação paraibana para o efetivo aproveitamento, não há dúvidas quanto à legitimidade dos créditos apurados, o que macula a exigência fiscal relativa ao período de março de 2016;
- f) A penalidade imputada à recorrente é excessiva e deve ser cancelada.

Com base nas considerações acima, a recorrente requer:

- a) Seja dado provimento ao recurso voluntário para reformar a decisão de primeira instância e cancelar integralmente o crédito tributário constituído pelo auto de infração;
- b) Caso assim não se entenda, que seja declarada a nulidade da decisão singular por cerceamento do direito de defesa, determinando-se o retorno dos autos à origem para que sejam apreciadas as provas que instruíram a impugnação;
- c) Que todas as publicações e intimações sejam realizadas, exclusivamente, em nome do advogado Ricardo Malachias Ciconelo, no seguinte endereço: Avenida Angélica, nº 2.530, 3º andar – Conjuntos nº 31 e 32, Consolação, São Paulo – SP, C.E.P.: 01228-200.

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 análise nesta corte, o recurso voluntário interposto contra a decisão singular que julgou procedente o Auto de Infração de Estabelecimento nº 93300008.09.00001222/2018-14 no qual constam as seguintes denúncias formalizadas contra a COMPANHIA BRASILEIRA DE DISTRIBUIÇÃO: *a)* falta de lançamento de notas fiscais de aquisição e *b)* falta de recolhimento do imposto estadual.

Antes de passarmos ao mérito, necessário se faz discorrermos acerca das preliminares de nulidade arguidas pela defesa.

### DA ARGUIÇÃO DE NULIDADE DA DECISÃO SINGULAR

Sustenta a recorrente que a decisão proferida pela instância monocrática foi omissa quanto à análise das questões fáticas ofertadas pela autuada em sua impugnação, em especial quanto às operações não tributadas pelo ICMS, principalmente em relação às aquisições de impressões gráficas para consumo, a exemplo da operação acobertada pela nota fiscal nº 9260, emitida pela Gráfica Santa Marta Ltda e de materiais para consumo, como no caso da nota fiscal nº 59744, emitida pelas Indústrias Becker Ltda.

O ilustre julgador fiscal, ao tratar acerca da matéria, se manifestou nos seguintes termos, *litteris*:

*“No presente caso, o fato de alguns bens não serem destinados à revenda, tendo sido acertadamente classificados como pertencentes ao uso e consumo e em decorrência se constituir em conceito próprio de contabilidade como evidencia a defesa, em nada altera o posicionamento tributário exigido na peça fiscal.*

*(...)*

*Portanto, a base do processo lógico em exame repousa em fato conhecido ou fato-base (compras de bens ou mercadorias), cujo lançamento se omite e caracteriza despesas não contabilizadas, para encobrir receitas igualmente omitidas porque adquiridas através de saídas de mercadorias sem emissão de documentos fiscais (fato presumido que tem relação direta com o fato conhecido ou fato-base).*

*(...)*

*Desse modo, não importa que as mercadorias adquiridas não se destinem à revenda, visto que a exigência fiscal repousa em saídas pretéritas omitidas. O que importa considerar, no caso, é que a aquisição importou dispêndio financeiro à adquirente.”*

Do fragmento acima reproduzido, é possível depreender que o julgador fiscal não deixou de apreciar os elementos de prova trazidos pela defesa. O que ocorreu, em verdade, foi que as justificativas apresentadas pela autuada não foram aptas para promover os efeitos pretendidos pela defesa.

Com efeito, para o surgimento da presunção de que tratam os artigos 3º, § 8º, da Lei nº 6.379/96 e 646 do RICMS/PB - no caso de falta de lançamento de notas fiscais de aquisição -, não se faz necessário que as mercadorias adquiridas sejam destinadas à revenda, como bem frisou o julgador fiscal.

Ainda que os fundamentos da decisão singular, por si sós, já sejam suficientes para justificar a manutenção do crédito tributário, importa destacarmos, apenas a título informativo, que as notas fiscais nº 94260 e 59744, emitidas em 25/11/2015 e 30/11/2015, respectivamente, não foram objeto da autuação, pois sequer constam no demonstrativo juntado às fls. 11 a 26<sup>1</sup>.

Diante deste cenário, mostra-se descabida a anulação da decisão monocrática, vez que (i) exarada com base no livre convencimento motivado do julgador fiscal, (ii) não houve qualquer violação ao devido processo legal e (iii) a atuada pôde exercer seu direito de defesa de forma ampla.

Não bastassem estes fatos, anote-se que a decisão exarada pela instância prima contém todos os elementos essenciais estabelecidos no artigo 75 da Lei nº 10.094/13:

Art. 75. A decisão de primeira instância conterá:

I - o relatório, que será uma síntese do processo, devendo mencionar:

- a) a qualificação do autuado;
- b) os fundamentos do auto de infração;
- c) os fundamentos da impugnação;

II - os fundamentos de fato e de direito;

III - a indicação dos dispositivos legais aplicados;

IV - a quantia devida, as penalidades impostas e os tributos exigíveis, quando for o caso;

V - a conclusão;

VI - a ordem de intimação;

VII - recurso de ofício para instância superior, quando for o caso.

Destarte, não há motivos que justifiquem a anulação da decisão singular.

## DA ARGUIÇÃO DE NULIDADE DO PROCEDIMENTO FISCAL

<sup>1</sup> Para o mês de novembro de 2015, a fiscalização apontou, como omitidas, apenas as notas fiscais nº 39920, 40040, 40215 e 40351, conforme se observa às fls. 21.

Segundo o sujeito passivo, o seu direito ao contraditório e à ampla defesa teriam sido afrontados, em razão de total falta de motivação da acusação, uma vez que não haveria, no corpo do Auto de Infração, qualquer menção de identificação precisa do fato gerador.

Conforme já relatado, a peça acusatória abarca duas infrações: (i) falta de lançamento de notas fiscais de aquisição e (ii) falta de recolhimento do imposto estadual.

No que se refere à primeira denúncia, os auditores fiscais realizaram os lançamentos em virtude de haverem constatado a ausência de escrituração de diversas notas fiscais no Livro Registro de Entradas da recorrente, o que fez emergir a presunção de omissão de saídas.

Em relação à segunda acusação, o que se observa é que a fiscalização, após reconstituição da Conta Gráfica do ICMS (estornando créditos apropriados indevidamente), identificou falta de recolhimento do imposto nos meses de março, julho, outubro de 2015 e março de 2016.

As matérias objetos da lide, em que pesem as alegações trazidas pela autuada, encontram-se devidamente explicitadas na peça inicial, possuindo contornos de clareza e objetividade suficientes para que dela se possam colher todas as informações a respeito da autuação, incluindo-se, por óbvio, a motivação, ou seja, a fundamentação das razões que levaram a fiscalização à sua lavratura.

Destaque-se que os auditores fiscais apresentaram vasto conteúdo probatório para embasar a exação fiscal, elementos estes que, juntamente com as descrições das infrações, possibilitaram, ao sujeito passivo, compreender as acusações, o que lhe permitiu apresentar os argumentos e as provas que julgou necessários.

Ausente a caracterização de prejuízo à defesa do administrado, rejeito o pedido de nulidade do Auto de Infração em tela por afronta ao artigo 142 do Código Tributário Nacional.

Passemos ao mérito.

#### 0008 – FALTA DE LANÇAMENTO DE NOTAS FISCAIS DE AQUISIÇÃO

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

Vejamos o que estabelecem os artigos 3º, § 8º, da Lei nº 6.379/96 e 646 do RICMS/PB<sup>2</sup>:

<sup>2</sup> 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 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;**

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

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

A constatação desta omissão, em razão de remeter à venda de mercadorias tributáveis omitidas, caracteriza afronta ao disciplinamento contido nos 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 transgredirem os artigos anteriormente reproduzidos, a Lei nº 6.379/96, em seu artigo 82, V, “f”, estabelece a seguinte penalidade:

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

(...)

V - de 100% (cem por cento):

(...)

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

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

Este comando normativo, ao garantir o direito à Fazenda Pública de recuperar o ICMS incidente sobre operações pretéritas, o fez presumindo que todas elas foram realizadas com mercadorias tributáveis.

Assim, a repercussão tributária não decorre da posterior saída destes produtos, mas sim de operações anteriores às aquisições. Não se busca tributar a saída das mercadorias adquiridas. O que se almeja é alcançar operações pretéritas que se encontram à margem da tributação, cujas receitas possibilitaram a aquisição dos produtos consignados nas notas fiscais não registradas pela empresa.

Neste diapasão, mostra-se irrelevante a destinação dos produtos adquiridos (revenda, uso/consumo, ativo fixo, etc.), bem como a sua situação tributária (tributação normal, substituição tributária, isenção, etc.).

Em relação ao ônus da prova, o artigo 56 da Lei nº 10.094/13, ao disciplinar a matéria, assim estabeleceu:

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

Parágrafo único. O ônus da prova compete a quem esta aproveita.

Registre-se, por oportuno, que a defesa não apresentou qualquer elemento de prova em seu favor, ou seja, não se desincumbiu do ônus de demonstrar a inocorrência da conduta infracional que lhe é imputada. As alegações foram apenas genéricas, não se indicando (à exceção das notas fiscais nº 94260 e 59744 – documentos estes que sequer fazem parte da autuação), objetivamente, quaisquer inconsistências no levantamento fiscal.

Diante de todo o exposto, cabe-nos ratificar os termos da decisão recorrida.

### 0325 – FALTA DE RECOLHIMENTO DO IMPOSTO ESTADUAL

Conforme registrado na Nota Explicativa do Auto de Infração, após reconstituição da Conta Gráfica do ICMS da autuada, os auditores fiscais que subscrevem a peça acusatória identificaram repercussões tributárias nos meses de março, julho e outubro de 2015 e março de 2016, consoante discriminados nos demonstrativos juntados às fls. 33 e 41.

Tendo sido constatadas diferenças tributáveis a recolher nos referidos períodos, o sujeito passivo fora acusado de violar o artigo 106 do RICMS/PB.

O dispositivo acima destacado, em verdade, se limita a tratar acerca dos prazos para recolhimento do ICMS. E não poderia ser diferente, vez que o artigo 106 é parte integrante da Seção IV do RICMS/PB (Dos Prazos de Recolhimento).

A descrição genérica do fato infringente, assim como a falta de elementos que possibilitem o contribuinte extrair as informações necessárias para compreender, de forma plena, a acusação que pesa contra si, são inadmissíveis em um lançamento de ofício e, por este motivo, não devem ser reconhecidas como válidas no Direito Tributário. O direito ao contraditório e à ampla defesa só pode ser exercido em sua totalidade quando, ao sujeito passivo, é dada a possibilidade de saber, com segurança, de que está sendo acusado.

A anulação do Auto de Infração por violação ao Princípio Constitucional do Devido Processo Legal - do qual derivam os seus consectários lógicos: Princípios do Contraditório e da Ampla Defesa -, em virtude da ausência de elementos que propiciem o entendimento acerca da denúncia que está sendo imputada ao contribuinte, é medida que se impõe como forma de buscar a justiça fiscal.

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.

Esta medida (nulidade) 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.

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.

Pois bem. Em todos os momentos em que se manifestou nos autos, a atuada demonstrou pleno conhecimento acerca dos fatos que motivaram os lançamentos, inclusive contestando, especificamente, o crédito glosado referente ao Auto de Infração nº 93300008.09.00000089/2016-17, afirmando que fora devidamente quitado mediante DAR nº 3011509991 e que, por este motivo, estaria legitimado a apropriá-lo.

Diante deste cenário, é incontroverso que a complementação da descrição da infração realizada com o preenchimento da Nota Explicativa a ela associada foi suficiente para a recorrente compreender a acusação, o que afasta a possibilidade de anulação dos lançamentos.

A demonstração do efetivo prejuízo à defesa do administrado é condição *sine qua non* para o reconhecimento da nulidade do lançamento, o que, no caso concreto, não ocorreu.

Em razão da conduta infracional identificada pela fiscalização, foi aplicada a multa insculpida 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;

De início, pontuamos que, em relação aos créditos glosados no exercício de 2015, não houve qualquer contestação por parte do sujeito passivo, o que implica reconhecimento de sua condição de devedor quanto aos lançamentos referentes aos meses de março, julho e outubro de 2015, nos termos do que estabelece o artigo 77, § 1º, da Lei nº 10.094/13:

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.

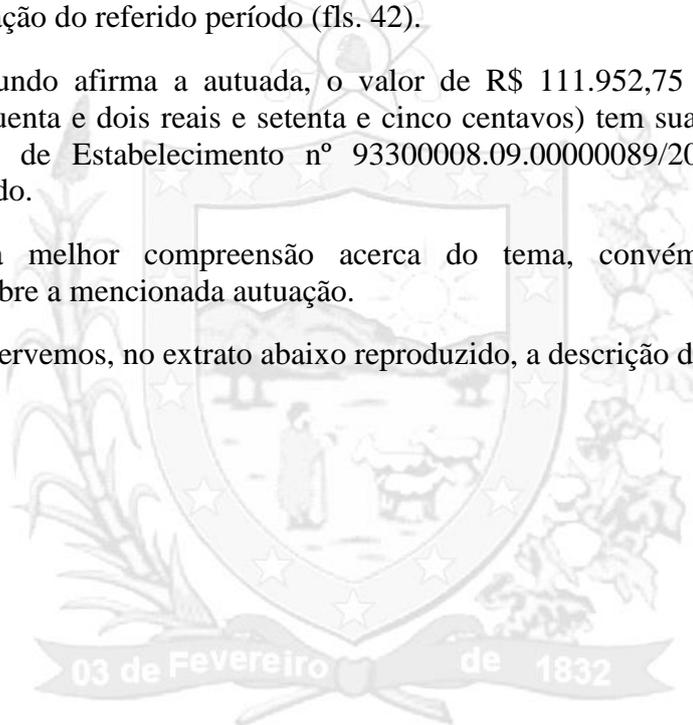
§ 1º O recurso que versar sobre uma ou algumas das infrações ou lançamentos implicará no reconhecimento da condição de devedor relativo à parte não litigiosa, ficando definitivamente constituído o crédito tributário.

No que concerne ao creditamento realizado no mês de março de 2016, a recorrente contesta o procedimento fiscal e defende a legitimidade do crédito realizado a título de “Outros créditos para ajuste de apuração ICMS para PB – PB – OUTROS CRÉDITOS – REF A CRÉDITO DO ICMS – BASE LEGAL: ARTIGO 77 PB”, conforme registrado na apuração do referido período (fls. 42).

Segundo afirma a autuada, o valor de R\$ 111.952,75 (cento e onze mil, novecentos e cinquenta e dois reais e setenta e cinco centavos) tem sua origem atrelada ao Auto de Infração de Estabelecimento nº 93300008.09.00000089/2016-17, o qual foi devidamente quitado.

Para melhor compreensão acerca do tema, convém fazermos alguns esclarecimentos sobre a mencionada autuação.

Observemos, no extrato abaixo reproduzido, a descrição da infração.



GOVERNO DO ESTADO DA PARAÍBA SECRETARIA DE ESTADO DA FAZENDA - SEFAZ GERÊNCIA DE FISCALIZAÇÃO DE ESTABELECIMENTO											
AUTO DE INFRAÇÃO DE ESTABELECIMENTO											
Número: 93300008.09.00000089/2016-17											
Data de Emissão: 17/07/2021 Hora: 09:15:48											
Circunscrição Fiscal											
Órgão Regional				Repartição Preparadora				Endereço			
GERÊNCIA REGIONAL DA TERCEIRA REGIÃO DA SEFAZ				CENTRO DE ATENDIMENTO AO CIDADÃO DA GR3 DA SEFAZ - CAMPINA GRANDE				AV MARECHAL FLORIANO PEIXOTO, 597 - CEP: 58400-165 - CENTRO - CAMPINA GRANDE (PB)			
Origem da Lavratura						Momento da Lavratura					
OS Nº		Órgão Expedidor		Data		Local		Hora		Dia Mês Ano	
93300008.12.00004085/2015-87		GERÊNCIA REGIONAL DA TERCEIRA REGIÃO DA SEFAZ		23/04/2015		CAMPINA GRANDE		09:56:25		04 02 2016	
Autuado											
Razão Social - Firma ou Nome				Inscrição Estadual		CNPJ/CPF		CNAE			
COMPANHIA BRASILEIRA DE DISTRIBUICAO				16.180.500-0		47.508.411/1587-01		4711-3/01			
Endereço						Bairro					
PREFEITO SEVERINO BEZERRA CABRAL, 1339						MIRANTE					
Município				Estado		Inscrição JUCEP		CEP			
CAMPINA GRANDE				PB				58407660			
Responsável(eis)/Interessado(s)											
Fatos Geradores											
Descrição da Infração						Nota Explicativa					
0195 - INDICAR COMO NÃO TRIBUTADAS PELO ICMS, OPERAÇÕES C/MERCADORIAS OU PRESTAÇÕES DE SERVIÇOS SUJEITAS AO IMPOSTO ESTADUAL. >> O contribuinte suprimiu o recolhimento do imposto estadual, face à ausência de débito do ICMS nos livros próprios, em virtude de ter indicado nos documentos fiscais operações com mercadorias tributáveis ou prestações de serviços como sendo não tributadas pelo ICMS.						FALTA DE RECOLHIMENTO DO IMPOSTO ESTADUAL, FACE À AUSÊNCIA DE DÉBITO(S) DO IMPOSTO NOS LIVROS PRÓPRIOS, EM VIRTUDE DE O CONTRIBUINTE TER REALIZADO OPERAÇÕES COM MERCADORIAS TRIBUTÁVEIS PELO ICMS COMO ISENTAS E SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA, CONFORME ARQUIVOS DOS ECF, ARQUIVO DA PLANILHA ANEXA E ARQUIVO DO SPED(EFD).					
Enquadramento Legal											
Infração Cometida/Diploma Legal - Dispositivos						Penalidade Proposta/Diploma Legal - Dispositivos					
Art. 106, c/c, Art. 52., Art. 54, e, Art. 2º e, Art. 3º, Art. 60, I, "b", e III, "d" e, "I", do RICMS/PB, aprov. p/Dec.18.930/97						Art. 82, IV, da Lei n.6.379/96					
Cálculo do Crédito Tributário/Termo Inicial											
Descrição da Infração	Período Fato Gerador		Tributo			Multa Por Infração		Multa Por Reincidência		Valor Total(R\$)	N.º Controle Lançamento Origem
	Início	Fim	Base Cálcl.(R\$)	Aliq. (%)	Valor(R\$)	Perc. (%)	Valor(R\$)	Perc. (%)	Valor(R\$)		
0195 - INDICAR COMO NÃO	01/08/2011	31/08/2011	14.496,21	17,00	2.464,36	75,00	1.848,27	0,00	0,00	4.312,63	

Do fragmento acima, extrai-se que o contribuinte fora acusado de suprimir o recolhimento do imposto estadual, face à ausência de débito do ICMS nos livros próprios, em virtude de ter indicado, nos documentos fiscais emitidos via ECF, operações com mercadorias tributáveis como sendo não tributadas pelo ICMS.

Noutras palavras, a denúncia está relacionada a operações de saídas realizadas pela empresa.

Atentemos para o que dispõe o artigo 72 do RICMS/PB<sup>3</sup>:

Art. 72. Para fins de compensação do imposto devido, constitui crédito fiscal o valor do imposto relativo:

I - à entrada de mercadorias, real ou simbólica, no estabelecimento, inclusive a destinada ao seu uso ou consumo ou ao ativo fixo, ou ao recebimento de serviços de transporte interestadual e intermunicipal ou de comunicação, observado o disposto no § 1º deste artigo e § 4º do art. 85;

II - ao efetivamente recolhido a título de substituição tributária de operações anteriores e ao correspondente às entradas de mercadorias cujo imposto tenha sido retido pelo remetente, sempre que:

<sup>3</sup> Redação vigente à época dos fatos geradores.

a) o contribuinte receber mercadoria não incluída no regime de substituição tributária, mas que, por qualquer circunstância, tiver sofrido cobrança antecipada do imposto;

b) não sendo o adquirente considerado contribuinte substituído, receber, com imposto pago por antecipação, mercadorias sujeitas ao regime de substituição tributária;

III - à repetição de indébito, quando autorizado por decisão final de autoridade competente;

IV - às mercadorias recebidas para emprego na prestação de serviços, na hipótese dos incisos IV e V do art. 2º;

V - ao ICMS destacado e ao retido, quando o estabelecimento industrial receber mercadoria sujeita a substituição tributária para utilização em processo industrial de produto cuja saída seja tributada;

VI - às mercadorias recebidas com substituição tributária, por estabelecimento industrial, na forma do art. 76;

É insofismável que o direito ao crédito está associado a operações de entrada, o que, de pronto, afasta a possibilidade de legitimação do lançamento realizado pela recorrente em razão da quitação do Auto de Infração lavrado em virtude de ausência de tributação de mercadorias por ocasião de saídas promovidas pela empresa.

A questão fora devidamente enfrentada pelo julgador singular, que, de forma precisa, assim arrematou, *verbis*:

*“Retornando ao caso em questão, do exposto no relato depreende-se que o imposto pago por meio da autuação refere-se ao aproveitamento de valores indevidos apropriados como crédito fiscal, baseados no recolhimento do ICMS da Autuada, através do Auto de Lançamento nº 93300008.09.00000089/2016-17. Trata-se, assim, de autuação por falta de pagamento do imposto, situação que não gera direito a crédito fiscal do ICMS.”*

*No caso dos autos, como descrito no AI nº 93300008.09.00000089/2016-17, o sujeito passivo deixou de pagar o ICMS no montante de R\$ 507.353,42, no período de 01/08/2011 a 28/02/2015, apurado por meio de levantamento fiscal, em decorrência de ter vendido mercadorias, indicando como não tributadas pelo ICMS, operações sujeitas a esse imposto estadual, o que significa em “omissão de receitas tributadas realizadas sem o pagamento do imposto”, consoante previsão contida no art. 106 c/c os artigos 52 e 54; arts. 2º e 3º; art. 60, I, “b” e III, “d” e “l”, do RICMS/PB, aprovado pelo Dec. 18.930/97.*

*Dessa forma, o levantamento fiscal apurado por meio do acima citado AI e pago mediante DAR nº 3011509991 não dá direito a crédito para a Impugnante, tendo em vista que não é referente às mercadorias entradas ou prestação de serviço recebida.”*

A questão não comporta maiores discussões.

O procedimento fiscal fora realizado de forma escorreita, em total observância à legislação tributária de regência, motivo pelo qual reconhecemos a procedência da autuação.

### DA MULTA APLICADA

Quanto à alegação de que a penalidade imputada é desproporcional e desarrazoada, destacamos que a análise acerca de inconstitucionalidade de lei é matéria que extrapola a competência dos órgãos julgadores, por força do que preceitua o artigo 55, I, da Lei nº 10.094/13, que dispõe sobre o Ordenamento Processual Tributário, o Processo Administrativo Tributário, bem como, sobre a Administração Tributária:

**Art. 55.** Não se inclui na competência dos órgãos julgadores:

I - a declaração de inconstitucionalidade;

Ademais, a matéria já foi sumulada, tendo, inclusive, efeito vinculante em relação à Administração Tributária Estadual e aos contribuintes e responsáveis. Vejamos a redação do artigo 90, § 3º, da Lei nº 10.094/13, bem como o teor da Súmula 03, publicada no Diário Oficial Eletrônico, em 19 de novembro de 2019:

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

(...)

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

Portaria nº 00311/2019/SEFAZ

SÚMULA 03 – A declaração de inconstitucionalidade de lei não se inclui na competência dos órgãos julgadores administrativos. (Acórdãos nº: 436/2019; 400/2019; 392/2019; 303/2019; 294/2018; 186/2019; 455/2019).

Por fim, quanto ao pedido para que as notificações e intimações sejam endereçadas ao patrono da recorrente, destacamos que, aos contribuintes que não mais se encontrem com inscrição estadual ativa, a Lei nº 10.094/13, em seu artigo 11, § 10, atribui ao sócio administrador da empresa ou ao representante legal constante no Cadastro de Contribuintes do ICMS a prerrogativa de indicar endereço no Processo Administrativo Tributário para intimação dos atos referentes ao processo do qual seja parte.

Art. 11. Far-se-á a intimação:

(...)

II - por via postal, com Aviso de Recebimento (AR), encaminhado ao domicílio tributário do sujeito passivo, observados os §§ 2º, 9º e 10 deste artigo;

(...)

§ 9º Para efeitos do disposto no inciso II do “caput” deste artigo, a intimação, quando o sujeito passivo não estiver com sua inscrição ativa perante o Cadastro de Contribuintes do ICMS do Estado, deverá ser realizada:

I - no endereço do sócio administrador da empresa;

II - no endereço do representante legal constante no Cadastro de Contribuintes do ICMS, caso a pessoa jurídica não tenha sócio administrador;

III - por edital, publicado no Diário Oficial Eletrônico - DOe-SER, no caso de devolução do Aviso de Recebimento (AR) sem lograr êxito na entrega da intimação, nos termos dos incisos I e II deste parágrafo.

Acrescido o § 10 ao art. 11 pela alínea “a” do inciso II do art. 5º da Lei nº 11.247/18 - DOE de 14.12.18. OBS: efeitos a partir de 1º de janeiro de 2019.

§ 10. Para efeitos do § 9º e em caso de endereço desatualizado no CCICMS/PB, fica facultado ao sócio administrador da empresa ou ao representante legal constante no Cadastro de Contribuintes do ICMS indicar endereço no Processo Administrativo Tributário para intimação dos atos referentes a este Processo. (g. n.)

Em consulta ao Sistema ATF da SEFAZ/PB, constatamos que o contribuinte está com inscrição estadual ativa, motivo pelo qual não se mostra aplicável o disposto no § 10 do artigo 11 da Lei nº 10.094/13.

Com estes fundamentos,

VOTO pelo recebimento do recurso voluntário, por regular e tempestivo e, quanto ao mérito, pelo seu desprovimento, para manter inalterada a decisão singular que julgou procedente o Auto de Infração de Estabelecimento nº 93300008.00001222/2018-14, lavrado em 25 de julho de 2018 contra a COMPANHIA BRASILEIRA DE DISTRIBUIÇÃO, declarando devido o crédito tributário no valor total de R\$ 514.954,82 (quinhentos e catorze mil, novecentos e cinquenta e quatro reais e oitenta e dois centavos), sendo R\$ 257.477,41 (duzentos e cinquenta e sete mil, quatrocentos e setenta e sete reais e quarenta e um centavos) de ICMS, por infringência aos artigos 158, I e 160, I c/c o artigo 646 e 106, todos do RICMS/PB e R\$ 257.477,41 (duzentos e cinquenta e sete mil, quatrocentos e setenta e sete reais e quarenta e um centavos) de multas por infração, com fundamento no artigo 82, V, “f” e “h”, da Lei nº 6.379/96.

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

Segunda Câmara de Julgamento, sessão realizada por meio de videoconferência em 26 de julho de 2021.

Sidney Watson Fagundes da Silva  
Conselheiro Relator

