

PROCESSO Nº 1894992019-0

ACÓRDÃO Nº 0328/2022

TRIBUNAL PLENO

Recorrente: A COSTA ATACADISTA DE PRODUTOS FARMACEUTICOS LTDA.

Recorrida: GERÊNCIA EXECUTIVA DE JULGAMENTO DE PROCESSOS FISCAIS - GEJUP

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

Autuante: EDSON BARBOSA CORDEIRO

Relator: CONS.º ADERALDO GONÇALVES DO NASCIMENTO JÚNIOR

ICMS. LEVANTAMENTO QUANTITATIVO DE MERCADORIAS. AQUISIÇÃO DE MERCADORIAS CONSTANTES DO ANEXÔ 05 SEM NOTA FISCAL. DENÚNCIA EM DESACORDO COM OS FATOS DEMONSTRADOS NOS AUTOS. VÍCIO DE FORMA - NULIDADE - REFORMADA DE OFÍCIO A DECISÃO RECORRIDA. AUTO DE INFRAÇÃO NULO - RECURSO VOLUNTÁRIO DESPROVIDO.

- A descrição incorreta 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, consoante estabelece o artigo 17, II e III, da Lei nº 10.094/13. Possibilidade de refazimento do feito fiscal, em observância ao que preceitua o artigo 18 da Lei nº 10.094/13.

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. Contudo, em observância aos princípios da legalidade e da verdade material, reformo, de ofício, a decisão monocrática para julgar nulo, por vício formal o Auto de Infração de Estabelecimento nº 93300008.09.000004250/2019-74, lavrado em 19 de dezembro de 2019 em desfavor da empresa A COSTA ATACADISTA DE PRODUTOS FARMACEUTICOS LTDA, inscrição estadual nº 16.123.801-7, eximindo-a de quaisquer ônus decorrentes do presente processo.

Podendo, por se tratar de vício formal, o crédito tributário levantado ser recuperado através de novo feito fiscal, nos termos do art. 173, II, do CTN

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

P.R.E.

Tribunal Pleno, Sessão realizada por meio de videoconferência, em
21 de junho de 2022.

ADERALDO GONÇALVES DO NASCIMENTO JÚNIOR
Conselheiro Relator

LEONILSON LINS DE LUCENA
Presidente

Participaram do presente julgamento os membros do Tribunal Pleno,
JOSÉ ERIELSON ALMEIDA DO NASCIMENTO (Suplente), ADERALDO GONÇALVES DO
NASCIMENTO JÚNIOR, PETRÔNIO RODRIGUES LIMA, PAULO EDUARDO DE
FIGUEIREDO CHACON, SIDNEY WATSON FAGUNDES DA SILVA, MAÍRA CATÃO DA
CUNHA CAVALCANTI SIMÕES, E THAÍS GUIMARÃES TEIXEIRA FONSECA.

SÉRGIO ROBERTO FÉLIX LIMA
Assessor

PROCESSO Nº1894992019-0

TRIBUNAL PLENO

Recorrente: A COSTA ATACADISTA DE PRODUTOS FARMACEUTICOS LTDA.

Recorrida: GERÊNCIA EXECUTIVA DE JULGAMENTO DE PROCESSOS FISCAIS -
GEJUP

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

Autuante: EDSON BARBOSA CORDEIRO

Relator: CONS.º ADERALDO GONÇALVES DO NASCIMENTO JÚNIOR

ICMS. LEVANTAMENTO QUANTITATIVO DE MERCADORIAS. AQUISIÇÃO DE MERCADORIAS CONSTANTES DO ANEXO 05 SEM NOTA FISCAL. DENÚNCIA EM DESACORDO COM OS FATOS DEMONSTRADOS NOS AUTOS. VÍCIO DE FORMA - NULIDADE - REFORMADA DE OFÍCIO A DECISÃO RECORRIDA. AUTO DE INFRAÇÃO NULO - RECURSO VOLUNTÁRIO DESPROVIDO.

- A descrição incorreta 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, consoante estabelece o artigo 17, II e III, da Lei nº 10.094/13. Possibilidade de refazimento do feito fiscal, em observância ao que preceitua o artigo 18 da Lei nº 10.094/13.

RELATÓRIO

Em análise, neste egrégio Conselho de Recursos Fiscais, o recurso voluntário interposto nos moldes do artigo 77 da Lei nº 10.094/2013 contra a decisão monocrática, que julgou procedente o Auto de Infração de Estabelecimento nº 93300008.09.00004250/2019-74 (fls. 3 e 4), lavrado em 19 de dezembro de 2019, que denuncia a empresa, acima identificada, pelo cometimento da irregularidade abaixo transcrita, *ipsis litteris*:

Descrição da Infração:

0028 - AQUISIÇÃO DE MERCADORIA CONSTANTE DO ANEXO 05 SEM NOTA FISCAL » O contribuinte suprimiu o recolhimento do ICMS - Substituição Tributária, por ter adquirido mercadorias, sob a égide da Substituição Tributária, sem nota fiscal.

Nota Explicativa:

O CONTRIBUINTE SUPRIMIU O RECOLHIMENTO DO ICMS - SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA POR TER ADQUIRIDO MERCADORIAS. SOB A ÉGIDE DA SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA, SEM NOTA FISCAL. FORAM ANALISADAS AS COMPRAS E AS VENDAS REALIZADAS PELO CONTRIBUINTE NOS EXERCÍCIOS FINANCEIROS DE 2014, 2015, 2016, 2017 F. 2018. FORAM REALIZADOS, POR MEIO DE AMOSTRAGEM, CRUZAMENTOS COMPARATIVOS ENTRE AS QUANTIDADES DE ITENS COMPRADOS E ITENS

VENDIDOSE EM CONSIDERAÇÃO OS ESTOQUES EXISTENTES NO INÍCIO E NO FINAL DE CADA EXERCÍCIO FINANCEIRO. EM TODOS OS EXERCÍCIOS FISCAIS, O CONTRIBUINTE EXTRAPOLOU A VENDA DOS ÍTENS DISPONÍVEIS, VENDENDO MAIS MERCADORIAS DO QUE EM TESE POSSUI. TAL FATO SOMENTE É EXPLICÁVEL PELA AQUISIÇÃO DE PRODUTOS SEM NOTA FISCAL (NF-E).

Considerando infringidos os art. 150, e, 172, c/c Art. 391, §7º, II; Art. 397, I, e Art. 399, I, todos do RICMS/PB, aprovado pelo Decreto nº 18.930/97, o Representante Fazendário, por lançamento de ofício, constituiu crédito tributário no importe de R\$ 3.218.184,20, sendo R\$ 1.609.092,10, de ICMS, e R\$ 1.609.092,10, de multa por infração, com arrimo no art. 82, V, “c”, da Lei 6.379/96.

Registre-se que os autos estão instruídos com os seguintes documentos:

1) CD contendo:

Uma Pasta RELATORIOS ORIGINAIS, com as planilhas da forma como são salvas no ATF, sem nenhuma anotação.

Uma Pasta A.I. PRINCIPAL, com RELATÓRIOS ANOTADOS, referente a Autuação Principal.

Uma Pasta RELATORIO DE ITENS CRUZADOS, com Relatório por itens cruzados, trazendo os códigos de barras dos DANF correspondentes ao cruzamento de cada item, como também as quantidades já padronizadas, (fls 12)

Regularmente cientificada da lavratura do auto de infração em análise, em 26 de dezembro de 2019 (fl. 05), através de Aviso de Recebimento (AR), bem como seus interessados em 26 e 27 de dezembro (fl. 05), em conformidade com as disposições contidas no art. 46, inciso II, da Lei nº 10.094/2013, o acusado interpôs petição reclamationária (fls. 16/25) em 17 de janeiro de 2020 (fl. 15), portanto tempestivamente.

O impugnante alega, em síntese, que:

a) o lançamento é improcedente, em razão da inexistência, nos autos, de documentos comprobatórios da acusação (memória de cálculo, apuração da base de cálculo, planilhas de quantitativos dos produtos com seus respectivos preços, cópia ou detalhamento das notas fiscais, dentre outros;

b) houve agressão ao princípio da legalidade, uma vez que não existe previsão legal que permita o uso do arbitramento utilizado pela autoridade fiscal, bem como a ausência de informações acerca da forma de cálculo e dos dispositivos utilizados para a obtenção da base de cálculo;

c) na fiscalização não foram considerados os estoques finais de 2013, e conseqüentemente os estoques iniciais de 2014, o que torna o lançamento improcedente, em vista da iliquidez e incerteza do crédito tributário. Além disso, não encontramos nos autos qualquer menção da fiscalização em relação

a análise dos livros de inventário, tornando inaplicável o levantamento quantitativo;

d) não foi encontrado, nos autos, quais os preços de cada produto que compuseram a combatida base de cálculo. Desse modo, tal metodologia aplicada pela fiscalização não confere a verdade material ao lançamento, tomando-o improcedente.

Por conseguinte, a autuada requer a total improcedência do Auto de Infração de Estabelecimento n° 93300008.09.00004250/2019-74, em todos os seus termos.

Os autos foram conclusos (fl. 23) e encaminhados à Gerência Executiva de Julgamento de Processos Fiscais - GEJUP, onde foram distribuídos ao julgador fiscal, Leonardo do Egito Pessoa, que decidiu pela procedência do auto de infração *sub judice*, em conformidade com a sentença acostada às fls. 25 a 39 e a ementa abaixo reproduzida, *litteris*:

ICMS. LEVANTAMENTO QUANTITATIVO DE MERCADORIAS CONSTANTES DO ANEXO 5 SEM DOCUMENTO FISCAL - DENUNCIA CONFIGURADA.

- O Levantamento Quantitativo de Mercadorias permite a fiscalização detectar irregularidades. In casu, constatou-se a entrada de mercadorias sujeitas ao regime de substituição tributária, desacobertas de documentação fiscal, apurada por meio de procedimento fiscal tecnicamente idôneo.

- O ônus da prova compete a quem está proveita. Neste sentido, a parte a quem incumbe o direito de provar, não o fazendo, suportará as consequências.

AUTO DE INFRAÇÃO PROCEDENTE

Ciente da decisão proferida pelo órgão julgador monocrático, em 28 de setembro de 2020, por meio do Domicílio Tributário Eletrônico DT-e, o sujeito passivo se manifestou nos autos interpondo Recurso Voluntário tempestivo, recorrendo da decisão proferida em instância prima, na qual alega preliminarmente, as seguintes alegações:

3.1. A ANÁLISE DE TODOS OS DOCUMENTOS APRESENTADOS PELA FISCALIZAÇÃO NOS AUTOS DESTES PROCESSO, PARA NO FINAL DECIDIR PELA TOTAL IMPROCEDÊNCIA DO AUTO DE INFRAÇÃO

DE Nº 93300008.09.00004250/2019-74, EM TODOS OS SEUS TERMOS,
EM RAZÃO DE:

3.2. DA INEXISTÊNCIA DE REPERCUSSÃO TRIBUTÁRIA – PRODUTOS
SUJEITOS À SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA;

**3.3. DA IMPROCEDÊNCIA DO LANÇAMENTO TRIBUTÁRIO EM RAZÃO
DA AUSÊNCIA DE DOCUMENTOS COMPROBATÓRIOS DA ACUSACÃO;**

**3.4. IMPROCEDÊNCIA DO LANÇAMENTO POR AGRESSÃO AO
PRINCÍPIO DA LEGALIDADE:**

3.4.1. AUSÊNCIA DE PREVISÃO LEGAL PARA A APLICAÇÃO
DA TÉCNICA DE FISCALIZAÇÃO - LEVANTAMENTO
QUANTITATIVO;

3.4.2. AUSÊNCIA DE PREVISÃO LEGAL PARA A APLICAÇÃO
DA TÉCNICA DE FISCALIZAÇÃO - APLICAÇÃO DO PREÇO
MÉDIO NA FORMAÇÃO DA BASE DE CÁLCULO;

3.4.3. DA IRREGULARIDADE DA AÇÃO FISCAL E DA
PARCIALIDADE DA DECISÃO DE PRIMEIRA INSTÂNCIA.

3.5. IMPROCEDÊNCIA DO LANÇAMENTO EM RAZÃO DA ILIQUIDEZ E
INCERTEZA DO CRÉDITO TRIBUTÁRIO EXIGIDO MEDIANTE
INCONSISTÊNCIAS NOS QUANTITATIVOS E PREÇOS DAS
MERCADORIAS.

Por fim, a recorrente requer a total improcedência do Auto de Infração de
Estabelecimento nº 93300008.09.00004250/2019-74, em todos os seus termos.

Remetidos os autos à Corte Julgadora, foram distribuídos a esta relatoria,
segundo critério regimentalmente previsto, para apreciação e julgamento.

É o relatório. de Fevereiro de 1832

VOTO

Trata-se de recurso voluntário interposto pela empresa A COSTA ATACADISTA
DE PRODUTOS FARMACEUTICOS LTDA, nos termos do artigo 77 da Lei Estadual nº
10.094/2013, em face da decisão monocrática que julgou procedente o Auto de Infração de
Estabelecimento nº 93300008.09.00004250/2019-74, que visa a exigir o crédito tributário
decorrente de: “Aquisições de Mercadorias constantes do Anexo 05 sem nota fiscal”.

Inicialmente, cabe aqui destacar que a peça interposta pela Recorrente para
apreciação desta Corte Julgadora atende tempestivamente ao disposto no art. 77 da Lei nº
10.094/2013.

Dentre as diversas técnicas utilizadas pela fiscalização, o Levantamento
Quantitativo de Mercadorias é, sem dúvida, uma das mais recorrentes. Analisando os
estoques (inicial e final) e o fluxo de entradas e saídas de mercadorias em determinado

período, a auditoria, por meio de recurso aritmético simples, consegue identificar a existência (ou não) de irregularidades na movimentação dos produtos comercializados pelos contribuintes, a exemplo de aquisições de mercadorias sem documentação fiscal ou vendas sem emissão de notas fiscais.

No caso em tela, o auditor fiscal, ao realizar o aludido procedimento de fiscalização, detectou aquisição das mercadorias sem documentação fiscal conforme relatórios constantes à fl. 12 (arquivo magnético – CD), conduta esta que, segundo a denúncia consignada na peça acusatória, teria afrontado o disposto nos artigos 150 e 172 c/c os artigos 391, § 7º, II; 397, I e 399, I, todos do RICMS/PB:

Art. 150. Sempre que for obrigatória a emissão de documentos fiscais, aqueles a quem se destinarem as mercadorias são obrigados a exigir tais documentos dos que devam emití-los, contendo todos os requisitos legais, observado ainda o disposto no inciso IX do art. 119.

Art. 172. O contribuinte emitirá nota fiscal sempre que em seu estabelecimento entrarem bens ou mercadorias, real ou simbolicamente (Ajuste SINIEF 09/97):

- I - novos ou usados, remetidos a qualquer título por particulares, produtores agropecuários ou pessoas físicas ou jurídicas não obrigados à emissão de documentos fiscais;
- II - em retorno, quando remetidos por profissionais autônomos ou avulsos, aos quais tenham sido enviados para industrialização;
- III - em retorno de exposições ou feiras, para as quais tenham sido remetidos exclusivamente para fins de exposição ao público;
- IV - em retorno de remessas feitas para vendas fora do estabelecimento, inclusive por meio de veículos;
- V - importados diretamente do exterior, bem como os arrematados em leilão ou adquiridos em concorrência promovidos pelo Poder Público;
- VI - em outras hipóteses previstas na legislação.

Art. 391. Fica atribuída a responsabilidade pelo recolhimento do imposto, na qualidade de sujeito passivo por substituição, ao (Lei nº 7.334/03):

(...)

§ 7º Equiparam-se às categorias mencionadas no “caput”:

(...)

II - qualquer possuidor, inclusive o comerciante varejista, que adquirir os produtos constantes no Anexo 05, sem retenção e pagamento do imposto.

Art. 397. O recolhimento do imposto devido por contribuintes que realizem operações sujeitas à substituição tributária far-se-á nas seguintes formas:

I - nas entradas de mercadorias procedentes de outras unidades da Federação, para comercialização neste Estado, quando não houver retenção na origem:

a) através do DAR modelo 1, quando o contribuinte regularmente inscrito possuir regime especial para dilação de prazo, concedido pelo Secretário de Estado da Receita, previsto no § 3º do art. 106;

b) através do DAR modelo 3, nos demais casos;

Art. 399. O recolhimento do imposto nas operações com produtos submetidos ao regime de substituição tributária será efetuado:

I - no momento da entrada do produto no território deste Estado, nos casos de operações efetuadas sem a retenção antecipada;

Por sua vez, a penalidade aplicada na inicial teve por fundamento o art. 82, V, “c”, da Lei nº 6.379/96, alterada pela Lei nº 10.008, de 05.06.2013:

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

(...)

V - de 100% (cem por cento)

(...)

c) aos que entregarem, remeterem, transportarem, receberem, estocarem ou depositarem mercadorias sujeitas a substituição tributária, sem recolhimento do imposto;

(...)

No que concerne às provas, se observa que todo o procedimento fiscal e documentos tiveram origem nas informações extraídas do Sped Fiscal (EFD) e Notas Fiscais Eletrônicas (NFe) apresentados pelo próprio contribuinte, são, por conseguinte, documentos que se encontram na posse do contribuinte. Ou seja, todas as informações a eles relativas foram extraídas de informações prestadas ao fisco Estadual pelo contribuinte, localizadas em documentos e/ou declarações em sua guarda

Com relação a alegação de que inexistente repercussão tributária, pois trata-se de mercadorias sujeitas a substituição tributária, melhor sorte não lhe assiste.

Esquece o contribuinte que a acusação que pesa contra si é a de ter adquirido mercadorias constantes do Anexo 05 sem nota fiscal, onde nesse caso, a circulação da mercadoria ocorreu a margem da lei (sem nota fiscal), ou seja, sem pagamento algum de imposto.

Neste diapasão, agiu corretamente a fiscalização ao exigir o ICMS devido sobre as operações que ocorreram sem qualquer documento legal.

Não obstante restar configurado o ilícito tributário, havemos de atentar que a denúncia, na forma como fora elaborada, não se coaduna com os fatos apurados pela auditoria. Senão vejamos.

Em verdade, o que se está a exigir não é o recolhimento do ICMS – ST do contribuinte na condição de substituído tributário, mas sim a carga tributária total em razão de aquisições de mercadorias (ainda que submetidas à substituição tributária) sem documentação fiscal.

Os artigos 391, §7º, II; 397, I e 399, I, do RICMS/PB – indicados como infringidos – tratam de situação diversa da retratada pelo auditor fiscal, porquanto se referem à responsabilidade do adquirente, à forma e ao momento do recolhimento do ICMS – ST, nos casos em que não houver retenção antecipada.

Noutras palavras, os normativos indicados estão associados a existência de documentação fiscal apta para acobertar a aquisição dos produtos na qual não fora consignado o valor devido a título de ICMS – ST em favor do Estado da Paraíba.

O artigo 82, V, “c”, da Lei nº 6.379/96 – utilizado para aplicação da multa –, por sua vez, também conduz ao mesmo entendimento, ou seja, a prescrição nele contida é própria para situações de falta de recolhimento do ICMS – ST.

Repriso que o lançamento visa ao recolhimento integral do imposto devido sobre os produtos adquiridos sem notas fiscais e não só da parcela não retida na origem.

E não poderia ser diferente, haja vista o resultado dos Levantamentos Quantitativos de Mercadorias apontarem para aquisições de produtos sem documentação fiscal.

Necessário destacarmos que a incorreção por parte da fiscalização quando da eleição da infração cometida pela recorrente não decorreu de erro de direito, ou seja, não houve imperfeição no cotejo entre a norma tributária (hipótese de incidência) e o fato jurídico tributário em um dos elementos do consequente da regra-matriz de incidência.

Para comprovar a assertiva, basta observar as provas anexadas pela fiscalização, que apontam para a exigência do tributo a partir dos Levantamentos Quantitativos de Mercadorias, o que aponta para aquisições de mercadorias com receitas omitidas.

Trata-se, portanto, manifesta e inequivocamente, de um vício formal de lançamento.

Neste sentido, divirjo do entendimento exarado pela primeira instância, pela existência de vício, onde recorro ao texto normativo dos arts. 16 e 17 da Lei nº 10.094/13, que evidencia a necessidade de nulidade do procedimento fiscal, na hipótese de incorreções ou omissões que comprometam a natureza da infração, o que caracteriza a existência de vício formal na acusação, passível de novo procedimento fiscal, como se vê no texto normativo abaixo:

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;

(...) (g. n.)

Diante disso, reformo a decisão de primeira instância, por existirem razões suficientes que caracterizem a nulidade do Auto de Infração inicialmente lavrado. Ressalte-se que, apesar do defeito da forma que comprometeu o feito fiscal, a sentença de nulidade não decide em definitivo em favor do acusado. O que dela resulta é a absolvição do autuado da imputação que lhe é dirigida no libelo acusatório, não havendo qualquer óbice à formalização de outra peça acusatória que atenda às disposições regulamentares, observando o disposto no artigo 18 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. Contudo, em observância aos princípios da legalidade e da verdade material, reformo, de ofício, a decisão monocrática para julgar nulo, por vício formal o Auto de Infração de Estabelecimento nº 93300008.09.000004250/2019-74, lavrado em 19 de dezembro de 2019 em desfavor da empresa A COSTA ATACADISTA DE PRODUTOS FARMACEUTICOS LTDA, inscrição estadual nº 16.123.801-7, eximindo-a de quaisquer ônus decorrentes do presente processo.

Podendo, por se tratar de vício formal, o crédito tributário levantado ser recuperado através de novo feito fiscal, nos termos do art. 173, II, do CTN

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

Tribunal Pleno, sessão realizada por meio de videoconferência, em 21 de junho de 2022.

Aderaldo Gonçalves do Nascimento Junior
Conselheiro