



PROCESSO Nº 0281052021-6 - e-processo nº 2021.000019344-2

ACÓRDÃO Nº 459/2025

TRIBUNAL PLENO

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

1ª Recorrida: BRS COMÉRCIO E INDÚSTRIA DE MATERIAL ESPORTIVO S.A.

Advogada: Sr.ª SUSY GOMES HOFFMANN, inscrita na OAB/SP sob o nº 103.145

2ª Recorrente: BRS COMÉRCIO E INDÚSTRIA DE MATERIAL ESPORTIVO S.A.

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

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

Autuante: FERNANDO JOSÉ CRUZ CORDEIRO

Relator: CONS.º PAULO EDUARDO DE FIGUEIREDO CHACON.

CRÉDITO INEXISTENTE. NULIDADE. ERRO NA CONTA GRÁFICA DO ICMS. NULIDADE. FALTA DE LANÇAMENTO DE NOTAS FISCAIS DE AQUISIÇÃO. DENÚNCIA PARCIALMENTE CONFIGURADA. NÃO REGISTRO DE OPERAÇÕES DE SAÍDAS DE MERCADORIAS. DENÚNCIA CONFIGURADA. RETROATIVIDADE DA NORMA MAIS BENÉFICA. ALTERADA A DECISÃO RECORRIDA. AUTO DE INFRAÇÃO PARCIALMENTE PROCEDENTE. RECURSO DE OFÍCIO DESPROVIDO. RECURSO VOLUNTÁRIO PARCIALMENTE PROVIDO.

- Reconhecimento de vício insanável na tipificação das infrações 0064 (Crédito Inexistente) e 0016 (Erro na Conta Gráfica do ICMS), resultando na nulidade dos lançamentos.

- Procedência parcial da infração 0009 (Falta de Lançamento de Notas Fiscais de Aquisição), provas contidas nos autos ensejou a realização de ajustes no lançamento.

- Procedência da infração 0028 (Não Registro de Operações de Saídas de Mercadorias) ante a ausência de provas convincentes da regularidade das operações fiscais e a existência de repercussão tributária pela falta de registro de NF-e.

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 parcial provimento



do segundo, alterando a decisão singular que julgou parcialmente procedente o Auto de Infração de Estabelecimento nº 93300008.09.00000221/2021-58 (fls. 2 a 3), lavrado em 11 de fevereiro de 2021 contra a empresa BRS COMÉRCIO E INDÚSTRIA DE MATERIAL ESPORTIVO S.A, inscrição estadual nº 16.265.623-8, condenando-a ao recolhimento do crédito tributário total de R\$ 10.494.987,28 (dez milhões, quatrocentos e noventa e quatro mil, novecentos e oitenta e sete reais e vinte e oito centavos), sendo R\$ 6.984.572,24 (seis milhões. Novecentos e oitenta e quatro mil, quinhentos e setenta e dois reais e vinte e quatro centavos) de ICMS, por infringência aos Art. 158, I, Art. 160, I; c/fulcro, Art. 646, do RICMS/PB aprov. Dec. 18.930/97 e art. 106, art. 60, I e II c/c art. 277, do RICMS, aprovado pelo Dec. nº 18.930/97, e R\$ 3.510.415,04 (três milhões, quinhentos e dez mil, quatrocentos e quinze reais e quatro centavos) de multa por infração, por infringência ao Art. 82, II, “b” e V, “f”, da Lei n.6.379/96.

Cancelado o montante de R\$ 10.152.822,62 (dez milhões, cento e cinquenta e dois mil, oitocentos e vinte e dois reais e sessenta e dois centavos), pelas razões expostas.

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

P.R.I.

Tribunal Pleno, Sessão realizada por meio de videoconferência, em 04 de setembro de 2025.

PAULO EDUARDO DE FIGUEIREDO CHACON
Conselheiro

LEONILSON LINS DE LUCENA
Presidente

Participaram do presente julgamento os membros do Tribunal Pleno, HEITOR COLLETT, EDUARDO SILVEIRA FRADE, LINDEMBERG ROBERTO DE LIMA, LARISSA MENESES DE ALMEIDA, RÔMULO TEOTÔNIO DE MELO ARAÚJO, PETRÔNIO RODRIGUES LIMA E VINÍCIUS DE CARVALHO LEÃO SIMÕES.

SÉRGIO ROBERTO FÉLIX LIMA
Assessor



PROCESSO Nº 0281052021-6 - e-processo nº 2021.000019344-2

TRIBUNAL PLENO

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

1ª Recorrida: BRS COMÉRCIO E INDÚSTRIA DE MATERIAL ESPORTIVO S.A.

Advogada: Sr.ª SUSY GOMES HOFFMANN, inscrita na OAB/SP sob o nº 103.145

2ª Recorrente: BRS COMÉRCIO E INDÚSTRIA DE MATERIAL ESPORTIVO S.A.

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

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

Autuante: FERNANDO JOSÉ CRUZ CORDEIRO

Relator: CONS.º PAULO EDUARDO DE FIGUEIREDO CHACON.

CRÉDITO INEXISTENTE. NULIDADE. ERRO NA CONTA GRÁFICA DO ICMS. NULIDADE. FALTA DE LANÇAMENTO DE NOTAS FISCAIS DE AQUISIÇÃO. DENÚNCIA PARCIALMENTE CONFIGURADA. NÃO REGISTRO DE OPERAÇÕES DE SAÍDAS DE MERCADORIAS. DENÚNCIA CONFIGURADA. RETROATIVIDADE DA NORMA MAIS BENÉFICA. ALTERADA A DECISÃO RECORRIDA. AUTO DE INFRAÇÃO PARCIALMENTE PROCEDENTE. RECURSO DE OFÍCIO DESPROVIDO. RECURSO VOLUNTÁRIO PARCIALMENTE PROVIDO.

- Reconhecimento de vício insanável na tipificação das infrações 0064 (Crédito Inexistente) e 0016 (Erro na Conta Gráfica do ICMS), resultando na nulidade dos lançamentos.

- Procedência parcial da infração 0009 (Falta de Lançamento de Notas Fiscais de Aquisição), provas contidas nos autos ensejou a realização de ajustes no lançamento.

- Procedência da infração 0028 (Não Registro de Operações de Saídas de Mercadorias) ante a ausência de provas convincentes da regularidade das operações fiscais e a existência de repercussão tributária pela falta de registro de NF-e.

RELATÓRIO

Em análise nesta Corte, os recursos de ofício e voluntário interpostos contra decisão monocrática que julgou parcialmente procedente o Auto de Infração nº 93300008.09.00000221/2021-58 (fls. 2 a 3), lavrado em 11 de fevereiro de 2021 contra a empresa BRS COMÉRCIO E INDÚSTRIA DE MATERIAL ESPORTIVO S.A.,



inscrição estadual nº 16.265.623-8, no qual constam as seguintes acusações, *ipsis litteris*:

0064 - CRÉDITO INEXISTENTE >> O contribuinte reduziu o recolhimento do imposto estadual ao utilizar indevidamente crédito fiscal de ICMS sem amparo documental.

Nota Explicativa: A EMPRESA UTILIZOU UM CRÉDITO REMANESCENTE DO EXERCÍCIO DE 2019, OCASIÃO EM QUE A MESMA ERA DETENTORA DE TERMO DE ACORDO E, CONFORME APURAÇÃO DO ICMS TARE EXERCÍCIO 2019, NÃO HAVIA SALDO A TRANSPORTAR PARA O PERÍODO SEGUINTE.

Dispositivos: Art. 72 e Art. 73 c/c o Art. 77, do RICMS/PB, aprovado p/Dec. n.18.930/97

Penalidade: Art. 82, V, "h", da Lei n.6.379/96.

0016 - ERRO NA CONTA GRÁFICA DO ICMS (ERRO DE SOMA) >> O contribuinte suprimiu o recolhimento do imposto estadual mediante a inserção de informações inexatas, conforme constatado na reconstituição da Conta Gráfica do ICMS.

Nota Explicativa: FALTA DE RECOLHIMENTO DE ICMS NORMAL, DECORRENTE DE ERRO DE CÁLCULO NA APURAÇÃO DE ICMS PLANILHA TARE.

Dispositivos: Art. 60, c/c Art. 54 e Art. 55 c/c Art. 106, do RICMS/PB aprov.p/Dec.18.930/97

Penalidade: Art. 82, III, "e", da Lei n.6.379/96.

0009 - FALTA DE LANÇAMENTO DE N. F. DE AQUISIÇÃO >> O contribuinte suprimiu o recolhimento do imposto estadual por ter adquirido mercadorias com recursos advindos de omissões de saídas pretéritas de mercadorias tributáveis e/ou a realização de prestações de serviços tributáveis, constatada pela falta de registro de notas fiscais nos livros próprios;

Nota Explicativa: FALTA DE REGISTRO DE NOTAS FISCAIS DE ENTRADAS NOS LIVROS PRÓPRIOS.

Dispositivos: Arts. 158, I, art. 160, I c/ fulcro no art. 646 do RICMS-PB, aprov. pelo Dec. nº 18.930/97.

Penalidade: Art. 82, V, "f", da Lei n.6.379/96.

0028 - NÃO REGISTRAR NOS LIVROS PRÓPRIOS AS OPERAÇÕES DE SAÍDAS DE MERCADORIAS E/OU AS PRESTAÇÕES DE SERVIÇOS REALIZADAS >> O contribuinte suprimiu o recolhimento do imposto estadual, por ter deixado de lançar nos livros Registro de Saídas e de Apuração do ICMS, operações de saídas de mercadorias tributáveis e/ou as prestações de serviços realizadas.

Nota Explicativa: FALTA DE REGISTRO DE NOTAS FISCAIS DE SAÍDAS NOS LIVROS PRÓPRIOS.

Dispositivos: Art. 106, art. 60, I e II c/c art. 277, do RICMS, aprovado pelo Dec. nº 18.930/97

Penalidade: Art. 82, II, "b", da Lei n.6.379/96.



Por decorrência, o representante Fazendário lançou, de ofício, crédito tributário no valor total de R\$ 20.647.809,90 (vinte milhões, seiscentos e quarenta e sete mil, oitocentos e nove reais e noventa centavos), sendo R\$ 12.117.202,14 (doze milhões, cento e dezessete mil, duzentos e dois reais e quatorze centavos) de ICMS e R\$ 8.530.607,76 (oito milhões, quinhentos e trinta mil, seiscentos e sete reais e setenta e seis centavos) de multa por infração, por infringência aos artigos e cominação das penalidades previstas nos dispositivos transcritos acima.

Após cientificada por meio de DT-e, a autuada, por intermédio de seus procuradores, apresentou impugnação tempestiva contra os lançamentos dos créditos tributários consignados no Auto de Infração em análise.

Ato contínuo, os autos foram conclusos e remetidos à Gerência Executiva de Julgamento de Processos Fiscais, oportunidade na qual foram distribuídos ao julgador fiscal João Lincoln Diniz Borges, que decidiu pela parcial procedência da exigência fiscal, nos termos da seguinte ementa:

DIVERSAS ACUSAÇÕES. NULIDADE DAS INFRAÇÕES Nº 0064 E 0016. NOTAS FISCAIS NÃO LANÇADAS. INFRAÇÃO DE Nº 0009 CONFIRMADA. FALTA DE REGISTRO DE OPERAÇÕES FISCAIS DE SAÍDA NOS LIVROS PRÓPRIOS. PROCEDÊNCIA DA INFRAÇÃO DE Nº 0028. PENALIDADES CABÍVEIS. PARCIALIDADE DA PEÇA ACUSATÓRIA.

- Impertinente o pedido de sustentação oral por falta de previsão legal, bem como desnecessária a realização de prova pericial diante dos elementos probantes inseridos nos autos.

- Não há nulidade do lançamento fiscal quando nele estão presentes todas as formalidades exigidas pela legislação de regência, todavia restou evidenciada a imprecisão quanto à forma denunciativa ao deixar de tipificar de forma correta a situação evidenciada na nota explicativa, materializando um vício formal insanável do fato tipificado como infringente à legislação tributária, acarretando, ipso facto, na nulidade dos lançamentos de ofício relativos aos créditos fiscais decorrentes das infrações nº 0064 e 0016. Cabível a realização de novo feito fiscal.

- Acerca da Infração nº 0009, a falta de lançamento de notas fiscais de aquisição nos livros próprios conduz à presunção de saídas de mercadorias tributáveis sem pagamento do imposto estadual, nos termos do artigo 646 do RICMS/PB. “In casu”, comprovou-se a procedência da acusação diante da falta de provas convincentes acerca da regularidade das operações fiscais nos assentamentos fiscais e/ou contábeis.

- No tocante a Infração nº 0028 ficou comprovada à existência de repercussão tributária pela falta de registro das NF-e nos assentamentos fiscais próprios do contribuinte.

- Inexistência de erro na aplicação da penalidade devida visto a tipificação cabível a espécie infracional.

- Aplicação de juros de mora de acordo com o regramento contido na Lei nº 6.379/96.

AUTO DE INFRAÇÃO PROCEDENTE EM PARTE

Em observância ao que determina o artigo 80 da Lei nº 10.094/13, o julgador fiscal recorreu de sua decisão a esta instância *ad quem*.

Após tomar ciência da decisão por meio de DT-e (fls. 4.275), a autuada apresentou Recurso Voluntário, por meio da qual argui:



- a) a nulidade da decisão monocrática por cerceamento ao seu direito de defesa, pelo fato de o julgador de primeira instância não ter analisado de forma efetiva o robusto conjunto probatório documental apresentado, tendo o afastado de maneira genérica sob o argumento de que as provas seriam insuficientes, sem, contudo, fundamentar as razões para tal desqualificação ou indicar quais seriam os documentos hábeis a comprovar suas alegações.
- b) a nulidade do lançamento fiscal, especificamente quanto às infrações de falta de escrituração de notas fiscais de entrada e saída (códigos 0009 e 0028), pela falta de materialidade, uma vez que a autoridade fiscal presumiu a não escrituração nos "livros próprios" para os exercícios de 2018 a 2020 sem, em momento algum durante o procedimento de fiscalização, ter solicitado a apresentação de tais livros, baseando-se unicamente na análise dos arquivos da Escrituração Fiscal Digital (EFD).
- c) que eventuais falhas na transmissão de dados via EFD, em determinados meses de 2018 e 2019, ocorreram por problemas de ordem estritamente operacional, decorrentes da migração de seu sistema de gestão (ERP) e de graves entraves com a empresa terceirizada contratada para o serviço.
- d) que, a despeito das falhas na EFD, todas as operações de entrada e saída de mercadorias, objeto da autuação, foram devida e tempestivamente registradas em sua contabilidade e nos livros fiscais próprios. Para tanto, reitera a validade das provas apresentadas na instância inicial — como balanços patrimoniais, razões contábeis, comprovantes de pagamento e cartas de quitação de fornecedores — que, segundo alega, demonstram a efetiva ocorrência e regularidade das operações, elidindo a presunção legal de omissão de saídas pretéritas.
- e) Argumenta que parte considerável das notas fiscais arroladas pela fiscalização como "entradas não escrituradas" se refere, na verdade, a operações de devolução de mercadorias, as quais, por sua natureza, não poderiam servir de base para a presunção de omissão de saídas tributáveis
- f) Questiona a adequação típica das penalidades aplicadas, defendendo que as condutas imputadas não se subsomem aos tipos infracionais previstos na legislação.
- g) a recorrente defende que a nulidade das infrações 0016 e 0064, já declarada em primeira instância por vício formal, deveria ser reconhecida como vício material. Requer, ainda, o afastamento da incidência de juros sobre a multa de ofício e o julgamento conjunto deste processo com outros dois autos de infração conexos, originados da mesma ação fiscal.



Ato contínuo, os autos foram conclusos e remetidos ao Conselho de Recursos Fiscais, oportunidade na qual foi solicitada a realização de diligência fiscal, para que a fiscalização se manifestasse sobre os argumentos apresentados pela recorrente.

Como resultado, a fiscalização acatou parcialmente os argumentos apresentados pelo recorrente, tendo realizado ajustes nas planilhas descritivas, conforme Informação Fiscal colacionada às fls. 4.450 e 4.451.

Notificado sobre o resultado da diligência, a recorrente afirmou que identificou inconsistências no resultado apresentado pela Fiscalização, além de constatar que a diligência realizada foi apenas parcial, uma vez que não abrangeu a análise dos registros das notas fiscais de saída nos livros contábeis, motivo pelo qual solicita a determinação de nova diligência fiscal, diante da falta de análise em relação às notas fiscais de saídas ou, alternativamente, que seja reconhecida a adequada escrituração das notas fiscais de saída.

Após o retorno dos autos ao CRF e, considerando o requerimento para realização de sustentação oral, os autos foram remetidos à Assessoria Jurídica, com arrimo no art. 20, X, da Portaria SEFAZ nº 80/2021, a qual se manifestou por meio de Parecer.

É o relatório.

VOTO

Em exame os recursos de ofício e voluntário interpostos contra decisão de primeira instância, que julgou parcialmente procedente o Auto de Infração de Estabelecimento supracitado, que exige crédito tributário decorrente das acusações acima descritas.

Inicialmente, com a devida vênia ao recorrente, deve ser rejeitado o pleito que solicita o julgamento em conjunto dos Autos de infração nº 93300008.09.00000034/2021-74, 93300008.09.00000035/2021-19 e 93300008.09.00000221/2021-58, pois, embora tenham origem no mesmo processo de fiscalização, cada um deles representa a constituição de um crédito tributário distinto e autônomo.

Considerando que a natureza de cada relação obrigacional, sejam elas principais ou acessórias, é autônoma; cada Auto de Infração, por sua vez, configura um lançamento tributário em si mesmo, que segue seu curso processual de maneira individual e independente, inexistindo, na Lei nº 10.094/2013, previsão de julgamento em conjunto de procedimentos fiscais.

Como matéria preliminar, a recorrente suscita que a decisão monocrática deve ser considerada nula, por cerceamento ao seu direito de defesa, pelo fato de o julgador de primeira instância não ter analisado de forma efetiva o robusto conjunto probatório documental apresentado.

É cediço que o dever de fundamentação das decisões, corolário do devido processo legal e insculpido no art. 75, II e III, da Lei Estadual nº 10.094/2013, impõe ao



Julgador a obrigação de expor, de forma clara e coerente, as razões de fato e de direito que formaram o seu convencimento, contudo, tal dever não se confunde com a obrigação de rebater, ponto a ponto, cada um dos argumentos ou documentos apresentados pelas partes, mormente quando estes se mostram impertinentes ou quando a fundamentação central adotada na decisão é, por si só, suficiente para infirmar a totalidade da tese defensiva.

O Julgador, com base no princípio do livre convencimento motivado ou da persuasão racional, não está adstrito a analisar a prova da forma como a parte a apresenta, mas sim a valorá-la em seu conjunto, para formar sua convicção, como, de fato, ocorreu.

Sobre a valoração das provas, vale destacar, à título ilustrativo, em relação à acusação 0009 – Falta de Lançamento de Notas Fiscais e Aquisição nos Livros Próprios, a seguinte passagem da decisão monocrática:

Pois bem, diante dos fatos e provas carreadas pela defendente, necessário foi à tomada de análise dos fatos apresentados pela defesa, onde o desfecho da medida é pelo não acolhimento da douda tese de defesa, haja vista que as operações fiscais formam plena convicção de sua ocorrência no período analisado.

No tocante a alegação de que a EFD não se constitui em livros próprios vejo erro crasso de entendimento vez a Escrituração Fiscal Digital – EFD é parte integrante do projeto SPED a que se refere o Decreto nº 6.022, de 22 de janeiro de 2007, vindo a substituir de forma gradativa e continuas os livros fiscais próprios, com garantia, segurança e validade jurídica necessária para recepção das informações fiscais das operações e prestações de acordo com a origem documental, sendo um verdadeiro assentamento fiscal regular e oficial dos contribuintes para efeito de cumprimento das obrigações principal e acessória.

Nesse sentido, imprópria é a tese de que a denúncia não se encontra materializada por falta de análise dos livros próprios do contribuinte, visto que a simples apresentação de Balanço e balancetes contábeis, bem como recibos e comprovantes de pagamento de duplicatas das notas fiscais de entrada não evidenciam, como prova, que as notas fiscais de entrada, tidas como não lançadas, foram registradas nos assentamentos fiscais e contábeis.

O fato de a autuada apresentar um Razão da Conta de “clientes nacionais” no importe total de R\$ 13.783.625,47, para comprovar que todas as operações de entradas foram contabilizadas não se constitui em prova material concreta da regularidade fiscal ou de o Balanço seja equivalente ao declarado no SPED quanto aos fornecedores da Impugnante para o ano de 2018, vez que as citadas operações podem não constar do registro fiscal/contábil.

Importa observarmos que o arcabouço probatório trazido à baila pela Fiscalização é bastante consistente, revestindo-se da materialidade necessária das acusações calcadas nas operações fiscais que foram omitidas, o que garante as condições suficientes de exercício à ampla defesa para análise todas as notas fiscais que deixaram de ser informadas nos registros da EFD.

No caso em tela, a análise da decisão singular revela que a autoridade julgadora, ao contrário do que alega a recorrente, enfrentou o cerne da controvérsia, ou seja, não ignorou as provas, mas concluiu que estas não possuíam o condão de descaracterizar a infração apontada.



Convém registrar que a irresignação da parte com o resultado desfavorável do julgamento não se confunde, por si só, com a ocorrência de um vício insanável que macule o ato decisório. A decisão proferida pela instância *a quo*, embora contrária aos interesses da Recorrente, enfrentou as questões centrais da lide e concluiu, de forma fundamentada, que as provas apresentadas eram insuficientes para ilidir a presunção de veracidade do lançamento fiscal.

A discordância quanto à valoração da prova é matéria de mérito, a ser reexaminada em sede recursal, e não um *error in procedendo* que acarrete a nulidade da decisão.

Neste ponto, é imperativo destacar a devolutividade que caracteriza o recurso voluntário nesta esfera administrativa, que, por força do princípio da teoria da causa madura, aplicável subsidiariamente ao processo administrativo tributário, determina que a interposição do recurso transfere a esta instância *ad quem* o conhecimento da matéria impugnada, tanto fática quanto jurídica.

Isso significa que este Colegiado não atua como mero revisor da decisão singular, limitando-se a aferir a existência de erros; ao contrário, compete a este Tribunal de Julgamento reapreciar a lide, reexaminando os argumentos e valorando o conjunto probatório constante dos autos, independentemente da análise ou da conclusão a que chegou o julgador monocrático.

O processo encontra-se, portanto, "maduro" para julgamento, pois a recorrente teve a oportunidade de apresentar suas alegações e de produzir as provas que entendeu pertinente, exaurindo a fase instrutória, tendo ocorrido a realização de diligência, quando necessário ao deslinde da questão.

Assim, todos os elementos necessários para a formação de um novo juízo de mérito encontram-se à disposição deste Conselho, tornando desnecessário o retorno dos autos à instância inferior para nova decisão, o que prestigia os princípios da celeridade e da economia processual.

A anulação de uma decisão por cerceamento de defesa é medida extrema, que se impõe apenas quando há manifesto prejuízo à parte, o que não se verifica no presente caso, motivo pelo qual, afasto a preliminar de nulidade por cerceamento de defesa.

Prosseguindo em seu recurso, o contribuinte sustenta que restou caracterizada a nulidade do lançamento fiscal, especificamente quanto às infrações de falta de escrituração de notas fiscais de entrada e saída (códigos 0009 e 0028), pela falta de materialidade, uma vez que a autoridade fiscal presumiu a não escrituração nos "livros próprios" para os exercícios de 2018 a 2020 sem, em momento algum durante o procedimento de fiscalização, ter solicitado a apresentação de tais livros, baseando-se unicamente na análise dos arquivos da Escrituração Fiscal Digital (EFD).

Sobre o tópico, deve ser destacado que não há dúvida que a delimitação da relação obrigacional tributária é adstrita aos livros **fiscais** próprios, conforme pode ser constatado por meio da descrição das infrações, bem como, pelo texto normativo presente nas penalidades propostas, sendo oportuno recordar este conteúdo:



0009 - **FALTA DE LANÇAMENTO DE N.F. DE AQUISIÇÃO NOS LIVROS PRÓPRIOS** >> O contribuinte suprimiu o recolhimento do imposto estadual por ter adquirido mercadorias com recursos advindos de omissões de saídas pretéritas de mercadorias tributáveis e/ou a realização de prestações de serviços tributáveis, constatado pela **falta de registro de notas fiscais nos livros próprios**.

Nota explicativa: **FALTA DE REGISTRO DE NOTAS FISCAIS DE ENTRADAS NOS LIVROS PRÓPRIOS.**

Penalidade: Art. 82, V, "f", da Lei n.6.379/96.

“f) aos que deixarem de recolher o imposto proveniente de saída de mercadoria ou de prestação serviço, dissimulada por receita de origem não comprovada, inclusive, a representada por despesa realizada a descoberto de caixa, pela existência de passivo fictício ou por qualquer outra forma apurada através de levantamento da escrita contábil ou do livro Caixa quando o contribuinte não estiver obrigado à escrituração;”

0028 - **NÃO REGISTRAR NOS LIVROS PRÓPRIOS AS OPERAÇÕES DE SAÍDAS** DE MERCADORIAS E/OU AS PRESTAÇÕES DE SERVIÇOS REALIZADAS >> O contribuinte suprimiu o recolhimento do imposto estadual por ter **deixado de lançar nos livros Registro de Saídas e de Apuração do ICMS**, operações de saídas de mercadorias tributáveis e/ou as prestações de serviços realizadas, conforme documentação fiscal.

Nota explicativa: **FALTA DE REGISTRO DE NOTAS FISCAIS DE SAÍDAS NOS LIVROS PRÓPRIOS.**

Penalidade: Art. 82, II, "b", da Lei n.6.379/96.

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

A questão central reside, portanto, em determinar se a expressão "livros próprios" autoriza aplicação de penalidade apenas quando comprovada a ausência de lançamento em livros contábeis ou em livros fiscais, pois, no entendimento da recorrente, o fundamento do comando normativo reside nos registros contábeis, como, o livro razão e livro caixa.

Com a devida vênia ao entendimento da recorrente, tal argumento não encontra amparo na legislação tributária vigente e na própria natureza da EFD.

A instituição da Escrituração Fiscal Digital, por meio do Decreto nº 30.478, de 24 de julho de 2009, que internalizou o Ajuste SINIEF 02/09, representou uma clara evolução dos meios de controle e escrituração fiscal, tendo a norma modernizado a obrigação de manter os registros das operações por meio de suporte digital.

O § 3º do art. 1º do referido Decreto é inequívoco ao estabelecer que o contribuinte deve utilizar a EFD para escriturar diversos livros, dentre eles, o de Registro de Entradas, o de Registro de Saídas e de Registro de Apuração do ICMS, ou



seja, justamente os livros que tratam das relações obrigacionais descritas na peça acusatória.

Nesse sentido, a expressão "livros próprios" deve ser interpretada de forma teleológica e sistemática, pois a finalidade da norma é assegurar que o Fisco tenha acesso a todas as operações realizadas pelo contribuinte, garantindo a correta apuração do imposto devido e, por tal razão, a omissão de um lançamento em um registro digital obrigatório, como o Registro de Saídas (Bloco C) ou o Registro de Entradas (Bloco C), que compõem a EFD, equivale, para todos os efeitos legais, à falta de lançamento no correspondente livro físico que foi por ele substituído.

Não se trata, portanto, de uma exigência de manutenção de "livros contábeis", como sugere a defesa, mas sim de "livros fiscais", cuja existência e obrigatoriedade foram transpostas para o ambiente digital, ou seja, a EFD não é um ente abstrato; ela é composta por blocos e registros que espelham a estrutura dos antigos livros.

Qualquer interpretação em sentido contrário representaria um esvaziamento da capacidade fiscalizatória do Estado e, por tal razão, entende-se que as infrações se encontram devidamente caracterizadas quanto à sua fundamentação, uma vez que a ausência de lançamento de documento fiscal nos registros correspondentes da EFD se amolda perfeitamente à hipótese normativa prevista no art. 82, II, "b" c/c V "f", da Lei nº 6.379/96.

Desta feita, considerando que a fiscalização possui acesso aos dados da EFD, não resta caracterizada qualquer nulidade decorrente de uma suposta necessidade de solicitação dos livros digitais, pois tais dados estão franqueados à fiscalização de forma plena, motivo pelo qual, afasto a preliminar suscitada.

A recorrente aduz, ainda, que eventuais falhas na transmissão de dados via EFD, em determinados meses de 2018 e 2019, ocorreram por problemas de ordem estritamente operacional, decorrentes da migração de seu sistema de gestão (ERP) e de graves entraves com a empresa terceirizada contratada para o serviço, situação não considerada durante o procedimento de fiscalização.

Pois bem, o inadimplemento da obrigação de fazer consubstanciada na omissão na escrituração de blocos da EFD constitui conduta punível que independe do exame e/ou da presença do elemento volitivo da ação, da efetividade, natureza e extensão dos efeitos do ato (CTN, art. 136). Por tais motivos, não pode a autuada eximir-se da obrigação decorrente de uma conduta infratora, quando emergem dos autos elementos circunstanciais e fáticos que materializam a existência da relação obrigacional tributária.

Embora o contribuinte sustente que não deu causa às situações detectadas pela fiscalização, a relação jurídica de natureza contratual, estabelecida entre o contribuinte e terceiros rege-se pelas normas de direito privado e não possui o condão de interferir ou modificar a obrigação tributária, de direito público e, portanto, estritamente vinculada à lei.

O contribuinte aduz a ausência de tipicidade para aplicação da multa sob a fundamentação segundo a qual, se os tributos não podem ser exigidos, as multas, por



consequência, também não o poderão, tendo alicerçado sua tese na regular e escoreita escrituração dos documentos fiscais, nos livros contábeis.

Sobre o tópico, deve-se considerar os argumentos expostos anteriormente, no sentido de que a interpretação da expressão “livros próprios”, ao contrário do que defende a recorrente, envolve o cumprimento da obrigação de escrituração dos documentos de entrada e saída nos livros fiscais da EFD, que, conforme confessado, não ocorreu por erros técnicos que existiram à época dos fatos geradores.

Dessa forma, o procedimento fiscal foi realizado em aderência aos ditames da legislação existente à época do procedimento fiscal, não restando, portanto, configurada a ilegalidade na proposição de multa.

Ao contrário do que afirma a autuada, comprova-se que o agente do Fisco, ao propor a multa, tomou por base os limites da Lei nº 6.379/96 (Lei do ICMS da Paraíba) e do RICMS/PB (aprovado pelo Decreto nº 18.930/97), que são instrumentos normativos que devem ser observados.

Ademais, em relação à multa prevista no art. 82, II, “b”, a alegação de pagamento integral deve ser enfrentada no mérito da questão, motivo pelo qual, de forma preliminar, não há como se afastar a aplicação da multa sob o fundamento de que se exige a ocorrência de dois fatos concomitantes, quais sejam, a falta de lançamento e o não recolhimento do imposto.

Sobre o argumento que trata da impossibilidade de incidência de juros sobre a multa de ofício, com a devida vênia ao entendimento da recorrente, a tese levantada não pode prosperar, pois tal matéria, conforme delimitado pelo julgador singular, é tratada de forma expressa na legislação tributária, onde ficou definido que os juros devem incidir sobre o “débito decorrente do não recolhimento do imposto”, estando incluídos em seu conceito os juros sobre o principal e sobre as multas por infração, conforme previsto no § 1º do art. 59 da Lei nº 6.379/96:

Art. 59. Os débitos decorrentes do não recolhimento do imposto no prazo legal ficarão sujeitos a:

I - juros de mora equivalentes à taxa referencial do Sistema Especial de Liquidação e de Custódia – SELIC, para títulos federais, ou qualquer outro índice que vier a substituí-la, acumulada mensalmente, calculados a partir do primeiro dia do mês subsequente ao do vencimento do prazo até o mês anterior ao da liquidação, acrescidos de 1% (um por cento) no mês do pagamento;

II - multa de mora, calculada à taxa de 0,33% (trinta e três centésimos por cento), por dia de atraso, limitada a 20% (vinte por cento).

§ 1º Os juros a que se refere este artigo **incidirão sobre o principal e sobre as multas por infração**, quando for o caso, bem como, sobre os débitos parcelados, relativamente às prestações vincendas

...

Ademais, não merece prosperar a tese segundo a qual a incidência dos juros somente é válida a partir da definitividade do lançamento tributário, pois os juros de mora incidem sobre a totalidade do débito (principal e multa) desde o vencimento original da obrigação.



Conforme explanado, a fiscalização atuou em conformidade com o que preceitua a legislação estadual e a Lei nº 10.094/2013, estando fora do escopo da análise desta instância a questão sobre o debate acerca da legalidade sobre incidência de juros sobre a multa, como um consectário da penalidade.

MÉRITO – RECURSO DE OFÍCIO

No que se refere ao recurso de ofício, o julgador monocrático reconheceu a nulidade das acusações 0064 – crédito inexistente e 0016 – erro na conta gráfica, pelos seguintes motivos:

No segundo ponto, a atuada alega existir outra nulidade que alcança as Infrações de nº 0064 e 0016, diante da falta de relação das notas fiscais que teriam como base operações de venda abaixo do preço de custo sem implicância com o valor apurado como erro na conta gráfica do ICMS, não havendo informações sobre os meses de 2016 em que teriam ocorrido tais operações com prejuízo bruto na ordem de mais de quatro milhões de reais para efeito de erro de soma em conta gráfica do ICMS, bem como de que haveria uma constatação de crédito inexistente por uso de crédito remanescente do exercício de 2019, não havendo saldo a transportar para o período seguinte, num total desrespeito ao princípio do devido processo legal e do artigo 142 do CTN.

Ao analisar as irregularidades descritas podemos inferir que, na realidade, os lançamentos fiscais constantes nas Infrações de nº 0064 e 0016 encontram-se prejudicados por vícios formais de constituição, visto contemplarem situações fáticas descritas em notas explicativas que não se adequam a tipificação das infrações descritas na sua origem delituosa, constituindo, portanto, fatos infracionais com identidades não conciliáveis entre os fatos apurados e a denúncia formulada.

Tal situação se comprova ao vislumbrar o teor acusatório disposto na peça exordial, primeiramente, na Infração de nº 0064, quando a fiscalização configurou uma irregularidade tipificada como de CRÉDITO INEXISTENTE, no entanto, verifica-se a ocorrência de falta de recolhimento de ICMS decorrente de reconstituição da conta gráfica do imposto, após o estorno de saldo credor remanescente do exercício de 2019, onde o estorno realizado no mês de janeiro de 2019 não motivou qualquer repercussão tributária de uso de crédito inexistente no citado mês e sim de ICMS que deixou de ser recolhido nos meses de fevereiro e março de 2020 pela recomposição da conta gráfica de ICMS quando não havia saldo a transportar do exercício de 2019, visto as condições tributárias estabelecidas no TARE nº 2016.000259. Portanto, imprópria foi à tipificação dada na denúncia.

Da mesma forma, se denota uma situação de vício formal na Infração de nº 0016, quando se noticia uma irregularidade fiscal, em nota explicativa, como de falta de recolhimento de ICMS normal, decorrente de erro de cálculo na apuração de ICMS na planilha TARE, no entanto a denúncia que foi descrita, equivocadamente, como de ERRO NA CONTA GRÁFICA DO ICMS (ERRO DE SOMA) decorrente de inserção de informações inexatas, situação que destoa da origem da repercussão tributária que decorreu de estorno de crédito de ICMS pela constatação de saídas abaixo do custo de aquisição (PREJUÍZO BRUTO) no exercício de 2016 no valor de R\$ 4.255.612,56, sem repercussão tributária após estorno efetivado na conta concorrente de ICMS (fls. 11), porém que teve sequencial de reconstituição dos saldos credores e devedores até o exercício de 2018 (fls. 20) quando foi constatada uma diferença de ICMS a ser recolhida nos meses de outubro e novembro de 2018, cabendo uma nova denúncia de falta de recolhimento de ICMS,



decorrente da reconstituição da conta corrente de ICMS, situação vislumbrada no demonstrativo às fls. 20 dos autos.

Neste contexto, é de se reconhecer a existência de vício formal, fato dispostos no confronto das narrativas postas nas notas explicativas que entram em contradição com teor acusatório das infrações de nº 0064 e 0016 ao deixar de tipificar cada delito fiscal de forma devida, materializando um vício insanável do fato tipificado como infringente à legislação tributária.

Ao apresentar contrarrazões ao recurso de ofício, a recorrente alega que a conclusão da instância prima deve ser considerada equivocada quanto ao tipo de nulidade, pois, no seu entendimento, considera que restou caracterizado erro material no lançamento.

Pois bem, da análise dos autos, percebe-se que, de fato, houve uma falha na instrução processual que demanda o reconhecimento da nulidade por vício material das acusações, como pode ser percebido, em relação à infração nº 0064 – Crédito Inexistente, por meio da análise do inciso VII da Cláusula Décima Sétima do Tare nº 2016.000259, abaixo reproduzido:

VII – Ao final de cada exercício estornar o saldo credor por ventura existente na conta gráfica do ICMS, que ultrapasse o valor equivalente ao resultado da aplicação da média ponderada das alíquotas do ICMS correspondentes às entradas de mercadorias ocorridas no exercício, sobre o respectivo estoque existente.

De acordo com o comando normativo, o contribuinte deve realizar, ao final do exercício, estorno de saldo credor que ultrapasse o parâmetro estabelecido, devendo, tal situação ser perfeitamente delimitada pela fiscalização, para viabilizar o exercício do direito de defesa, sendo relevante destacar que, na reconstituição da conta corrente do exercício de 2020 (fls. 23), a fiscalização estornou todo o saldo que foi transferido do exercício anterior, ou seja, o montante de R\$ 8.023.104,89, sem demonstrar de forma clara o fundamento de tal ajuste.

Dessa forma, além do vício formal constatado pela instância prima, fica caracterizado o equívoco no procedimento que inviabiliza a análise da metodologia utilizada para aferição da base de cálculo, situação que denota um vício material em relação à acusação.

Por sua vez, em relação à acusação nº 0016, percebe-se que o julgador monocrático fundamentou a nulidade do lançamento com base no equívoco da nota explicativa, por entender que a correta definição da infração seria a falta de recolhimento do ICMS normal, no lugar do erro na conta gráfica do ICMS (erro de soma). Tal premissa foi adotada, partindo da “origem da repercussão tributária que decorreu de estorno de crédito de ICMS pela constatação de saídas abaixo do custo de aquisição (prejuízo bruto) no exercício de 2016” que “teve sequencial de reconstituição dos saldos credores e devedores até o exercício de 2018”.

Ocorre que a fiscalização delimitou de forma diversa a acusação, ao imputar “erro de cálculo na apuração do ICMS Planilha TARE”, indicando não apenas reflexo relativo ao uso do saldo credor acumulado, mas utilização de parâmetros distintos para apuração do crédito presumido, senão veja-se os ajustes realizados pelo



contribuinte (ref. a declaração de nov/2018) e os indicados pela fiscalização (nov/2018 – fls. 19):

| Detalhes dos ajustes realizados | | | |
|---------------------------------|--|------------|---------|
| Código de ajuste | Descrição | Valor | Tipo |
| PB020012 | Garantido recolhido - Valor de crédito para ajuste do ICMS | 80.000,00 | Crédito |
| PB020003 | Termo de Acordo de Regime Especial (TARE) - Valor do crédito presumido para ajuste de apuração ICMS | 869.940,07 | Crédito |
| PB020003 | Termo de acordo de Regime Especial (TARE) - Valor do crédito presumido para ajuste na apuração do ICMS | 87.335,50 | Crédito |
| PB010005 | TARE - Estorno de crédito ref. devolução de vendas | 21.368,86 | Débito |
| PB010001 | Estorno de créditos para ajuste de apuração ICMS | 115.338,89 | Débito |

| 1 - SAIDAS TRIBUTÁVEIS COM BENEFÍCIO FISCAL DE MERCADORIAS ADQUIRIDAS NO MERCADO NACIONAL | | | | | | | |
|---|------------------------------|------------|--------------------------------|-----------------------------|------------|-------------------|--------------------|
| NATUREZA DAS SAÍDAS: | Valor Saídas(Valor Contábil) | Aliq. ICMS | Valor Saídas (Base de Cálculo) | Débitos conf. Notas Fiscais | Carga TARE | Débito conf. TARE | Crédito Pres. TARE |
| INTERNA..... | | 18% | 141.683,38 | 25.503,01 | 4% | 5.667,34 | 19.835,67 |
| INTERNA..... | | 18% | - | - | 4% | - | - |
| INTERNA (Origem: Indústria PB)..... | | 18% | - | - | 1% | - | - |
| INTERNA (Origem: Indústria PB)..... | | 25% | - | - | 1% | - | - |
| INTERESTADUAL..... | | 4% | 1.221,12 | 48,84 | 1% | 12,21 | 36,63 |
| INTERESTADUAL..... | | 12% | 4.954.135,30 | 594.496,24 | 1% | 49.541,35 | 544.954,88 |
| MERCADORIAS COM ST(Valor Contábil) | - | 18% | | | 4% | - | |
| MERCADORIAS COM ST(Valor Contábil) | - | 12% | | | 0% | - | |
| TOTAL..... | | | 5.097.039,80 | 620.048,09 | | 55.220,90 | 564.827,19 |

| 2. SAIDAS TRIBUTÁVEIS DE MERCADORIAS IMPORTADAS COM DIREITO AO CRÉDITO PRESUMIDO | | | | | | | |
|--|------|---------------------|------------------|------------|---------------|------------------|--|
| DESTINO | ALIQ | VALOR | DÉBITO | CARGA TARE | DÉBITO TARE | CRÉD. PRES. | |
| INTERNA (SEM similar indústria PB) | 18% | 13.239,31 | 2.383,08 | 4% | 529,57 | 1.853,50 | |
| INTERNA (COM similar de indúst. PB e ST) | 18% | - | - | 13% | - | - | |
| INTERESTADUAL P_NÃO CONTRIBUINTE(IMPORTAÇÃO) | 4% | - | - | 1,5% | - | - | |
| INTERNA SEM similar de indúst. PB e ST | 25% | - | - | 4% | - | - | |
| INTERNA (COM similar de indúst. PB e ST) | 25% | - | - | 20% | - | - | |
| INTERESTADUAL P_NÃO CONTRIBUINTE(IMPORTAÇÃO) | 12% | - | - | 7% | - | - | |
| INTERESTADUAL | 4% | 993.058,20 | 39.722,33 | 0% | - | 39.722,33 | |
| INTERESTADUAL | 12% | - | - | 0% | - | - | |
| TOTAL..... | | 1.006.297,51 | 42.105,40 | | 529,57 | 41.575,83 | |

| 3. APURAÇÃO TOTAL DO CRÉDITO PRESUMIDO UTILIZÁVEL | |
|---|------------|
| (=) TOTAL DO CRÉDITO PRESUMIDO REFERENTE MERCADORIAS ADQ. NO BRASIL | 564.827,19 |
| (+) TOTAL DO CRÉDITO PRESUMIDO REFERENTE SAIDAS DE MERCADORIAS IMPORTADAS | 41.575,83 |
| (-) VALOR DO ABATIMENTO PREVITO NO TARE POR PAGAMENTO EM ATRASO | - |
| (=) TOTAL GERAL DO CRÉDITO PRESUMIDO A SER UTILIZADO NESTE MES..... | 606.403,02 |

Assim, percebe-se que o reconhecimento da nulidade por vício formal, por parte da instância prima, partiu de entendimento equivocado quanto ao procedimento realizado, sendo relevante registrar, ainda, que, além de tal situação, houve equívoco na alocação da data do fato gerador. Apesar de a fiscalização ter lançado a acusação para o período de 08/2018, as provas anexadas tratam do período de outubro de 2018, fato que demonstra que a instrução processual, de fato, cerceou o direito de defesa do contribuinte, por apresentar relação obrigacional eivada de vícios, motivo pelo qual, deve ser reconhecida a nulidade por vício material para a acusação.

MÉRITO – ACUSAÇÃO 0009 – FALTA DE LANÇAMENTO DE N. F. DE AQUISIÇÃO NOS LIVROS PRÓPRIOS

A acusação contida nos autos relativa à falta de lançamento de notas de aquisição repousa na aplicação da presunção juris tantum tipificada no art. 646 do RICMS-PB, *in verbis*:



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: (g. n.)

(...)

IV – a ocorrência de entrada de mercadorias não contabilizadas; (g. n.)

Por imperativo legal, a constatação desta omissão obriga o auditor fiscal a lançar, de ofício, o crédito tributário decorrente desta infração, tendo em vista a receita marginal originária das saídas omitidas afrontar o disciplinamento contido nos art. 158, I, e art. 160, I, ambos do RICMS/PB.

O Egrégio Conselho de Recursos Fiscais da Paraíba já enfrentou por diversas vezes o tema da presunção de saídas de mercadorias tributáveis sem o pagamento do imposto, constatada pela falta de escrituração das notas fiscais de entrada, merecendo destaque os seguintes trechos do didático voto do Ilustre Relator Anísio de Carvalho Costa Neto, que assim se manifestou:

“Ora, a obrigatoriedade de escrituração do Livro Registro de Entradas envolve outra obrigação: a de manter nele todos os registros de aquisição de mercadorias com a qual o contribuinte transacione em referido período, de acordo com o que estabelece o artigo 276 do RICMS:

Art. 276. O Registro de Entradas, modelos 1 ou 1-A, Anexos 24 e 25, destina-se à escrituração do movimento de entradas de mercadorias, a qualquer título, no estabelecimento e de utilização de serviços de transporte e de comunicação. (grifo nosso)

Da parte grifada do texto extrai-se que a obrigatoriedade se estende a qualquer tipo de aquisição, não importando se a aquisição se destina à revenda, ativo fixo ou consumo. Pouco importa. Adquiriu mercadorias ou contratou serviços, nasce a obrigação de lançar no livro registro de entrada. Assim, se algumas aquisições realizadas pelo autuado não se destinam à revenda, nada mais irrelevante, a presunção de que trata o artigo 646, destacado adiante, prevalece.

(...)

E, faça-se aqui uma advertência que se mostra necessária em função de confusões que ocorrem quando se pretende entender o fim a que se presta a presunção autorizada pelo dispositivo em destaque: o que se cobra nesse caso não é o somatório das notas fiscais não lançadas. Não são as notas fiscais não lançadas em si o objeto da autuação. O que se tributa é o valor das saídas de mercadorias tributáveis omitidas em etapa anterior e cujo resultado das operações serviu de esteio para o pagamento das aquisições cujas entradas não foram registradas. A presunção é de saídas pretéritas ao pagamento das referidas notas fiscais.

Daí porque é irrelevante para a consideração da procedência da autuação o fato de as aquisições se referirem a mercadorias tributáveis ou não ou que as mercadorias constantes dos exemplificados documentos estejam submetidas ao regime de substituição tributária. Irrelevante é a natureza da operação. O



que importa é que, havendo notas fiscais não lançadas, autorizada está a presunção de que houve saída pretérita de mercadorias tributável omitida.”¹

Nesse sentido, a imputação da infração se refere às operações que envolvam desembolso financeiro, uma vez que o lançamento dos créditos tributários não decorrente do conjunto de notas identificadas no relatório apresentado pela autoridade fiscal, pelo contrário, este conjunto de notas indica apenas que em momento anterior ocorreu utilização de receita marginal.

Assim, consta nos autos documentos que permitem a aplicação da presunção acima delineada, porém, o contribuinte suscitou que as notas fiscais relativas às operações de entradas foram registradas nos livros contábeis, situação que afastaria a aplicação da presunção, por restar caracterizada a origem dos recursos.

Diante de tal argumento, esta relatoria solicitou a realização de diligência fiscal, para que a fiscalização se manifestasse sobre o argumento apresentado pela recorrente, tendo a fiscalização apresentado a seguinte informação fiscal:

Atendendo a solicitação de diligência formulada pelo Conselho de Recursos Fiscais, assim como à Ordem de Serviço Específica N° 93300008.12.00001847/2025-65. Referente ao processo e2021.0000019344-2. Realizamos os procedimentos solicitados relativos aos registros de notas fiscais, o que nos leva a informar o seguinte:

De acordo com a planilha de faturamento emitida em 11/03/2025 em anexo, fica comprovado (independente dos motivos) que não ocorreu nenhum registro de Notas Fiscais no EFD, sejam relativos às entradas ou saídas correspondentes aos meses de janeiro, março, abril e dezembro de 2018.

Entretanto, analisando os lançamentos contábeis, exercício 2018, conforme solicitado. Identificamos na conta 21301001, o registro da maioria das notas fiscais de compras relacionadas no processo, das quais constam a cobrança do ICMS e multas acessórias (cópia do diário com os lançamentos em anexo). Porém, o fato de estarem registradas na contabilidade não isenta a empresa das multas acessórias decorrentes da falta do registro no EFD

Com relação a alegação que as notas fiscais de vendas estarem registradas na contabilidade, isso não tem nenhuma correspondência com a apuração da Conta Corrente do ICMS ou pagamento dos impostos, e sim com a conta clientes e o caixa da empresa.

¹ Voto no Acórdão 208/2018, Processo n° 1469092013-3, da Primeira Câmara de Julgamento, com a seguinte ementa:

PRESUNÇÃO DE OMISSÃO DE SAÍDAS PRETÉRITAS MATERIALIZADA PELA FALTA DE LANÇAMENTO DE NOTAS FISCAIS DE AQUISIÇÃO NOS LIVROS PRÓPRIOS. IMPROCEDÊNCIA PARCIAL. AUTO DE INFRAÇÃO PARCIALMENTE PROCEDENTE. ALTERADA, QUANTO AOS VALORES, A DECISÃO RECORRIDA. RECURSO VOLUNTÁRIO PARCIALMENTE PROVIDO.

Por disposição legal, infere-se que a conduta infratora de não lançar nos livros próprios as notas fiscais de aquisição impõe ao autuado a presunção de omissão de saídas tributáveis pretéritas com o fito de fazer jus à despesa com as referidas compras, com a obrigação da lavratura do lançamento de ofício para cobrança do imposto devido.



Lembramos também, que as notas fiscais de entradas relativas às devoluções não estão inclusas na cobrança do ICMS. E Sim, nas multas por descumprimento das obrigações acessórias.

Feitas as devidas alterações conforme solicitado, anexamos os novos demonstrativos (planilha com as notas fiscais que não foram localizadas na escrita contábil e resumo mensal), para nova apreciação por parte do Egrégio Conselho de Recursos Fiscais do Estado da Paraíba.

Após cientificada do procedimento, a recorrente identificou inconsistências no resultado, pois as notas fiscais de nºs 462, 8946, 471, 472, 549, 33809, 33822, 82097, 33833, 74813, 33871, 725, 33910 e 3736, foram localizadas no Livro Contábil que compôs o SPED, razão pela qual, solicita a exclusão da autuação.

De acordo com os documentos anexados aos autos, assiste razão ao contribuinte, devendo permanecer hígido o lançamento apenas em relação aos documentos fiscais de nºs 6640, 8749, 218805, 3548, 78056, 78064, 114, 30539, 30544, 30564, 30568, 30569, 4120, 293725, 293726, 293727, 293728, 293729, 293730, 293731, 293732, 293733, 293734, 8278 e 8288, cujo crédito tributário representa o seguinte montante:

| Doc. Fiscal | BC | ICMS | Multa | Crédito Devido |
|-------------|----------------|---------------|---------------|----------------|
| 6640 | R\$ 598,20 | R\$ 107,68 | R\$ 80,76 | R\$ 188,43 |
| 8749 | R\$ 102,70 | R\$ 18,49 | R\$ 13,86 | R\$ 32,35 |
| 218805 | R\$ 410,38 | R\$ 73,87 | R\$ 55,40 | R\$ 129,27 |
| 3548 | R\$ 56.939,90 | R\$ 10.249,18 | R\$ 7.686,89 | R\$ 17.936,07 |
| 78056 | R\$ 10.081,50 | R\$ 1.814,67 | R\$ 1.361,00 | R\$ 3.175,67 |
| 78064 | R\$ 37.385,62 | R\$ 6.729,41 | R\$ 5.047,06 | R\$ 11.776,47 |
| 114 | R\$ 140,00 | R\$ 25,20 | R\$ 18,90 | R\$ 44,10 |
| 30539 | R\$ 135.177,60 | R\$ 24.331,97 | R\$ 18.248,98 | R\$ 42.580,94 |
| 30544 | R\$ 52.213,52 | R\$ 9.398,43 | R\$ 7.048,83 | R\$ 16.447,26 |
| 30564 | R\$ 1.073,72 | R\$ 193,27 | R\$ 144,95 | R\$ 338,22 |
| 30568 | R\$ 1.642,16 | R\$ 295,59 | R\$ 221,69 | R\$ 517,28 |
| 30569 | R\$ 2.273,76 | R\$ 409,28 | R\$ 306,96 | R\$ 716,23 |
| 4120 | R\$ 1.195,20 | R\$ 215,14 | R\$ 161,35 | R\$ 376,49 |
| 293725 | R\$ 8.402,13 | R\$ 1.512,38 | R\$ 1.134,29 | R\$ 2.646,67 |
| 293726 | R\$ 9.335,70 | R\$ 1.680,43 | R\$ 1.260,32 | R\$ 2.940,75 |
| 293727 | R\$ 9.335,70 | R\$ 1.680,43 | R\$ 1.260,32 | R\$ 2.940,75 |
| 293728 | R\$ 9.335,70 | R\$ 1.680,43 | R\$ 1.260,32 | R\$ 2.940,75 |
| 293729 | R\$ 9.335,70 | R\$ 1.680,43 | R\$ 1.260,32 | R\$ 2.940,75 |
| 293730 | R\$ 9.335,70 | R\$ 1.680,43 | R\$ 1.260,32 | R\$ 2.940,75 |
| 293731 | R\$ 9.335,70 | R\$ 1.680,43 | R\$ 1.260,32 | R\$ 2.940,75 |
| 293732 | R\$ 9.335,70 | R\$ 1.680,43 | R\$ 1.260,32 | R\$ 2.940,75 |
| 293733 | R\$ 9.335,70 | R\$ 1.680,43 | R\$ 1.260,32 | R\$ 2.940,75 |
| 293734 | R\$ 8.402,13 | R\$ 1.512,38 | R\$ 1.134,29 | R\$ 2.646,67 |
| 8278 | R\$ 4.853,20 | R\$ 873,58 | R\$ 655,18 | R\$ 1.528,76 |



| | | | | |
|------|----------------|---------------|---------------|----------------|
| 8288 | R\$ 19.360,80 | R\$ 3.484,94 | R\$ 2.613,71 | R\$ 6.098,65 |
| | R\$ 414.938,12 | R\$ 74.688,86 | R\$ 56.016,65 | R\$ 130.705,51 |

No caso, após os ajustes realizados, deve ser considerada acertada a aplicação da multa prevista no art. 82, V, “F”, pois o seu comando normativo se enquadra perfeitamente ao caso analisado.

MÉRITO – ACUSAÇÃO 0028 – NÃO REGISTRAR NOS LIVROS PRÓPRIOS AS OPERAÇÕES DE SAÍDAS DE MERCADORIAS E/OU PRESTAÇÕES DE SERVIÇO REALIZADAS

A acusação em tela imputa ao contribuinte a conduta segundo a qual não houve o recolhimento do ICMS, pelo fato de inexistir escrituração de operações de saídas no livro Registro de Saídas e de Apuração do ICMS, fato este que deve ser considerado incontroverso, pois o contribuinte confirma que nos períodos auditados, em decorrência de problemas operacionais, ocorreram falhas na transmissão de dados da EFD.

Irresignada, a recorrente sustenta que as operações de saída em questão foram devidamente contabilizadas e que os tributos correspondentes foram recolhidos, não havendo que se falar em supressão de ICMS, citando, ainda, que a ausência do registro na EFD configuraria, no máximo, o descumprimento de uma obrigação acessória, sem repercussão na obrigação principal.

A materialidade da infração encontra-se demonstrada por meio do levantamento fiscal que identificou a emissão de documentos fiscais acobertando operações de saída que não transitaram pela escrituração fiscal do contribuinte.

A legislação tributária estadual é imperativa ao determinar que toda operação de saída de mercadoria deve ser devidamente registrada nos livros fiscais competentes, conforme se depreende dos artigos 60 e 277 do RICMS/PB, aprovado pelo Decreto nº 18.930/97.

Tal exigência não se trata de mero formalismo, é condição *sine qua non* para a correta apuração do *quantum debeat* ao final de cada período, em estrita observância ao princípio da não cumulatividade e, por tal razão, não deve ser acolhida a tese defensiva.

Com a devida vênia, a apuração do ICMS não se confunde com a contabilidade geral da empresa, pois a sistemática do imposto estadual demanda o confronto analítico entre os débitos, oriundos das saídas tributadas, e os créditos, decorrentes das entradas, devendo este cotejo ser realizado exclusivamente nos livros fiscais próprios, hoje materializados na Escrituração Fiscal Digital – EFD.

Assim, a ausência do registro das saídas na EFD implica, necessariamente, a falta da correspondente apuração do ICMS.

Ademais, e este é o ponto nevrálgico que sela a sorte do recurso, a recorrente, à época dos fatos geradores, gozava de benefício concedido por meio do Termo de Acordo de Regime Especial (TARE) nº 2016.000259, o qual estabelecia uma metodologia particular de apuração do imposto, mediante a concessão de crédito



presumido, que estabelecia condicionamento de usufruto do benefício por meio de regramento de recolhimento mínimo.

As Cláusulas Primeira, Décima e Décima Segunda do referido pacto eram explícitas:

CLÁUSULA PRIMEIRA – Nas saídas de mercadorias realizadas pela EMPRESA, adquiridas no mercado nacional e destinadas a contribuintes regularmente inscritos no cadastro de contribuintes do ICMS, será concedido crédito presumido de forma que o imposto a recolher corresponda a:

I - 4% (quatro por cento) nas operações internas com produtos sujeitos à alíquota de 18% (dezoito por cento);

II - 7% (sete por cento) nas operações internas com produtos sujeitos à alíquota de 25% (vinte e cinco por cento);

III - 1% (um por cento) nas operações internas com produtos adquiridos de estabelecimento industrial localizado neste Estado;

IV - 1% (um por cento) nas operações interestaduais.

§ 1º - O crédito presumido de que trata esta cláusula corresponderá à diferença entre o valor do débito apurado sobre as saídas com as alíquotas de 18% (dezoito por cento), 25% (vinte e cinco por cento), 12% (doze por cento), ou 4% (quatro por cento), e o débito gerado sobre as respectivas saídas com aplicação dos percentuais de 4% (quatro por cento), 7% (sete por cento) e 1% (um por cento), conforme o caso.

§ 2º - Para a utilização da sistemática de tributação acima, a EMPRESA não poderá utilizar-se, para apuração do ICMS NORMAL a recolher, de quaisquer outros créditos fiscais, exceto:

I - os relativos às entradas de mercadorias sujeitas ao regime de tributação normal e cujas respectivas saídas ocorram sem benefício fiscal, devendo o crédito fiscal utilizável ser calculado proporcionalmente, aplicando-se ao total dos créditos destacados nas notas fiscais de entradas para comercialização do respectivo mês, o percentual correspondente às operações de saídas de mercadorias efetuadas no período sem direito ao crédito presumido;

II - os oriundos de entradas de mercadorias recebidas em razão de devolução de vendas, desde que atendidas as formalidades regulamentares, ficando, na hipótese dos incisos I, II, III e IV do caput, a apropriação do crédito limitada à carga tributária líquida da respectiva operação de saída;

III - os provenientes de estornos de débitos em razão da saída de mercadorias por devolução de compras e cujo imposto não tenha sido anteriormente aproveitado por ocasião de sua respectiva entrada.

§ 3º - O disposto no inciso IV desta cláusula poderá ser aplicado nas vendas interestaduais realizadas a consumidor final inscrito apenas no CNPJ/MF ou no CPF/MF, desde que, comprovadamente, as vendas tenham sido efetuadas:

I - em razão de licitação pública;

II - através do comércio eletrônico - internet;

III - na modalidade de marketing direto e através de revendedor autônomo pessoa física, devidamente cadastrado pela EMPRESA.

§ 4º - Nas operações enquadradas nos incisos I, II e III do parágrafo anterior, que destinarem mercadorias a consumidor final não contribuinte do imposto localizado em outra unidade da Federação, a Empresa fica dispensada do recolhimento do ICMS Diferencial de Alíquota, na parte que é devido ao Estado da Paraíba, de que trata a Emenda Constitucional 87/15, e o art. 31-C da Lei 6.379/96 (acrescentado pela Lei nº 10.507/2015), regulamentado no art. 38-C do RICMS/PB (acrescentado pelo Dec. nº 36.213/2015).

§ 5º - O disposto nos incisos I, II e III, do caput desta cláusula, aplica-se também nas operações internas que destinem mercadorias às empresas de



Construção Civil, cadastradas no CNPJ com a atividade principal, classificada na Seção “F”, Divisões 41 (Construção de Edifícios) ou 42 (Obras de Infraestrutura), constantes da Tabela de Códigos CNAE (Classificação Nacional de Atividades Econômicas), da CONCLA (Comissão Nacional de Classificação).

(...)

CLÁUSULA DÉCIMA - O tratamento tributário de que trata o presente Termo de Acordo não poderá resultar, a título de ICMS NORMAL, ICMS GARANTIDO e ICMS ANTECIPADO, em recolhimento mensal menor que 4% (quatro por cento) do valor das saídas internas e 1% (um por cento) do valor das saídas interestaduais de mercadorias tributáveis, não podendo o mesmo ser inferior a R\$ 80.000,00 (oitenta mil reais).

(...)

CLÁUSULA DÉCIMA SEGUNDA - O crédito presumido de que tratam as Cláusulas Primeira, Sexta e Sétima, será lançado diretamente na Escrituração Fiscal Digital - EFD, Registro E 110, Campo 7 (valor total de ajuste à crédito) e no Registro E 111, Campo 2, acrescido da observação “Crédito Presumido TARE Decreto 23.210/2002, referente a mm/aaaa”, utilizando o código de ajuste específico – PB020003.

A sistemática do crédito presumido substitui a apuração ordinária (débito x crédito), estabelecendo uma carga tributária efetiva e específica para as operações incentivadas e, por se tratar de um benefício fiscal condicionado, sua fruição exige o cumprimento rigoroso das regras estabelecidas no Termo de Acordo. A apuração do imposto, nesses moldes, é indissociável da escrituração fiscal, sendo inviável validar uma apuração paralela, baseada em registros meramente contábeis, quando a legislação e o regime especial determinam um procedimento específico que deve, obrigatoriamente, ser refletido na EFD.

Ao deixar de escriturar as notas fiscais de saída, a recorrente não apenas descumpriu uma obrigação acessória, mas inviabilizou a própria verificação da correta aplicação do regime especial de tributação a que estava submetida.

A ausência desses registros impede a Fazenda Pública de aferir se o crédito presumido foi corretamente calculado e se o valor final do imposto a recolher observou os percentuais definidos no TARE.

Ademais, a recorrente não demonstrou o recolhimento efetivo do ICMS, ou seja, não informou como identificou os valores devidos dos períodos, bem como quais documentos de arrecadação, especificamente, tratavam das operações de saídas identificadas pela fiscalização, tendo, apenas, citado de forma genérica que teria efetuado o recolhimento devido do ICMS do período.

Desta feita, a conduta omissiva do contribuinte não deixa dúvidas quanto à configuração da infração, sendo correta a decisão da instância *a quo* que manteve a exigência fiscal.

Assim, o crédito tributário devido passa a ter a seguinte configuração:

| INFRAÇÃO | PERÍODO | ICMS | MULTA | CRÉDITO DEVIDO |
|-------------------------------------|---------|------|-------|----------------|
| CRÉDITO INEXISTENTE | fev-20 | - | - | - |
| | mar-20 | - | - | - |
| Erro na Conta Gráfica do ICMS (erro | ago-18 | - | - | - |



| | | | | |
|---|--------|--------------|--------------|---------------|
| de soma) | nov-18 | - | - | - |
| FALTA DE LANÇAMENTO DE N.F. DE AQUISIÇÃO NOS LIVROS PRÓPRIOS | jan-18 | - | - | - |
| | mar-18 | 126,16 | 94,62 | 220,78 |
| | abr-18 | 53.710,80 | 40.283,10 | 93.993,90 |
| | dez-18 | 18.678,67 | 14.009,00 | 32.687,67 |
| NÃO REGISTRAR NOS LIVROS PRÓPRIOS AS OPERAÇÕES DE SAÍDAS DE MERCADORIAS E/OU AS PRESTAÇÕES DE SERVIÇOS REALIZADAS | jan-18 | 1.321.094,33 | 660.547,17 | 1.981.641,50 |
| | mar-18 | 1.950.951,02 | 975.475,51 | 2.926.426,53 |
| | abr-18 | 1.662.416,70 | 831.208,35 | 2.493.625,05 |
| | mai-18 | 2.499,98 | 1.249,99 | 3.749,97 |
| | dez-18 | 1.974.720,25 | 987.360,13 | 2.962.080,38 |
| | mai-19 | 374,33 | 187,17 | 561,50 |
| TOTAL | | 6.984.572,24 | 3.510.415,04 | 10.494.987,28 |

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 parcial provimento do segundo, alterando a decisão singular que julgou parcialmente procedente o Auto de Infração de Estabelecimento nº 93300008.09.00000221/2021-58 (fls. 2 a 3), lavrado em 11 de fevereiro de 2021 contra a empresa BRS COMÉRCIO E INDÚSTRIA DE MATERIAL ESPORTIVO S.A, inscrição estadual nº 16.265.623-8, condenando-a ao recolhimento do crédito tributário total de R\$ 10.494.987,28 (dez milhões, quatrocentos e noventa e quatro mil, novecentos e oitenta e sete reais e vinte e oito centavos), sendo R\$ 6.984.572,24 (seis milhões. Novecentos e oitenta e quatro mil, quinhentos e setenta e dois reais e vinte e quatro centavos) de ICMS, por infringência aos Art. 158, I;, Art. 160, I; c/fulcro, Art. 646, do RICMS/PB aprov. Dec. 18.930/97 e art. 106, art. 60, I e II c/c art. 277, do RICMS, aprovado pelo Dec. nº 18.930/97, e R\$ 3.510.415,04 (três milhões, quinhentos e dez mil, quatrocentos e quinze reais e quatro centavos) de multa por infração, por infringência ao Art. 82, II, "b" e V, "f", da Lei n.6.379/96.

Cancelado o montante de R\$ 10.152.822,62 (dez milhões, cento e cinquenta e dois mil, oitocentos e vinte e dois reais e sessenta e dois centavos), pelas razões expostas.

Intimações a cargo da repartição preparadora, na forma regulamentar.

Tribunal Pleno, sessão realizada por meio de videoconferência, em 04 de setembro de 2025.

Paulo Eduardo de Figueiredo Chacon

Conselheiro Relator