



**ESTADO DA PARAÍBA
SECRETARIA DE ESTADO DA RECEITA**

PROCESSO Nº1298592014-0

PRIMEIRA CÂMARA DE JULGAMENTO

Recorrente:SAPÉ AUTO POSTO LTDA

Recorrida:GERÊNCIA EXECUTIVA DE JULGAMENTO DE PROCESSOS FISCAIS-GEJUP

Repartição Preparadora:UNIDADE DE ATENDIMENTO AO CIDADÃO DA SEFAZ–SANTA RITA

Autuante(s):HELIO GOMES CAVALCANTI FILHO

Relatora:CONS.^aGILVIA DANTAS MACEDO

OMISSÃO DE SAÍDAS TRIBUTÁVEIS. FALTA DE LANÇAMENTOS DE NOTAS FISCAIS DE AQUISIÇÃO NOS LIVROS PRÓPRIOS. CONTRIBUINTE DO SEGUIMENTO DE COMÉRCIO VAREJISTA DE COMBUSTÍVEIS. OPERAÇÕES MAIS EXPRESSIVAS SE REGULAM PELO REGIME DA SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA. TÉCNICA FISCAL IMPRÓPRIA À VERIFICAÇÃO DA SUA REGULARIDADE QUANTO À OBRIGAÇÃO PRINCIPAL. VÍCIO MATERIAL CONFIGURADO. NULIDADE. CONTA MERCADORIAS. CONFIRMAÇÃO DA IRREGULARIDADE. AUTO DE INFRAÇÃO PARCIALMENTE PROCEDENTE. ALTERADA QUANTO AOS VALORES A DECISÃO RECORRIDA. RECURSO VOLUNTÁRIO PROVIDO EM PARTE.

A falta de lançamento de notas fiscais de aquisição de mercadorias nos livros próprios configura a existência de compras efetuadas com receitas de origem não comprovada, presumidamente auferidas mediante omissão de saídas pretéritas tributáveis.

Não se mostra justificável, porém, a aplicação dessa técnica de auditoria nos casos em que o contribuinte, em exercício no seguimento do comércio varejista de combustíveis, cujas operações de maior predominância nessa atividade se regulam pela comercialização de mercadoria sujeita ao regime da substituição tributária, e apenas secundariamente, de mercadorias adstritas ao regime de apuração do ICMS, o que determina a nulidade lançamento de ofício, por vício material, visto que a denúncia tem suporte na aplicação de técnica imprópria à aferição da situação do contribuinte quanto ao cumprimento da obrigação principal.

É princípio regulamentar que a diferença apontada mediante o Levantamento da Conta Mercadorias representa saídas sem notas fiscais. Admissível, todavia, é a prova das circunstâncias excludentes desta presunção, a cargo do sujeito passivo.

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

A C O R D A M os membros da Primeira Câmara de Julgamento deste Conselho de Recursos Fiscais, à unanimidade e de acordo com o voto da relatora, pelo recebimento do recurso voluntário, por regular e tempestivo, e quanto ao mérito, pelo seu *provimento parcial*, para alterar, quanto aos valores, a decisão monocrática que julgou *parcialmente procedente* o Auto de Infração de Estabelecimento nº 93300008.09.00001334/2014-41, lavrado em 15 de agosto de 2014, contra a empresa SAPÉ AUTO POSTO LTDA, CCICMS nº 16.124.767-9, qualificada nos autos, declarando

devido o crédito tributário no valor de R\$ 14.583,14 (catorze mil, quinhentos e oitenta e três reais e catorze centavos), sendo R\$ 7.291,57 (sete mil, duzentos e noventa e um reais e cinquenta e sete centavos) de ICMS, por infringência aos art. 158, I, 160, I, com fulcro no art. 643, § 4º, II, e art. 646, todos do RICMS/PB, aprovado pelo Decreto 18.930/96, e R\$ 7.291,57 (sete mil, duzentos e noventa e um reais e cinquenta e sete centavos) a título de multa por infração, arrimada no artigo 82, V, inciso “a”, da Lei nº 6.379/96.

Ao tempo em que cancelo o montante de R\$ 65.611,36 (sessenta e cinco mil, seiscentos e onze reais e trinta e seis centavos), sendo R\$ 32.805,68 (trinta e dois mil, oitocentos e cinco reais e sessenta e oito centavos) de ICMS e R\$ 32.805,68 (trinta e dois mil, oitocentos e cinco reais e sessenta e oito centavos) a título de multa por infração, pelos fundamentos já expostos.

Intimações necessárias, na forma regulamentar.

P.R.I

Primeira Câmara de Julgamento, Sala das Sessões Pres. Gildemar Pereira de Macedo, em 14 de junho de 2019.

GÍLVIA DANTAS MACEDO
Conselheira Relatora

GIANNI CUNHA DA SILVEIRA CAVALCANTE
Presidente

Participaram do presente julgamento os membros da Primeira Câmara de Julgamento, THAÍS GUIMARÃES TEIXEIRA, MONICA OLIVEIRA COELHO DE LEMOS e ANÍSIO DE CARVALHO COSTA NETO.

DE ALENCAR SANCHIA MARIA FORMIGA CAVALCANTE E RODOVALHO
Assessora Jurídica

#

RELATÓRIO

Por meio do Auto de Infração de Estabelecimento nº 93300008.09.00001334/2014-41, lavrado em 15 de agosto de 2014, contra a empresa SAPÉ AUTO POSTO LTDA, CCICMS nº 16.124.767-9, em razão das seguintes irregularidades verificadas no exercício de 2009:

FALTA DE LANÇAMENTO DE N.F. DE AQUISIÇÃO NOS LIVROS PRÓPRIOS - Aquisição de mercadorias com recursos advindos de omissões de saídas pretéritas de mercadorias tributáveis sem pagamento do imposto devido, constatada pela falta de registro de notas fiscais nos livros próprios.

OMISSÃO DE SAÍDAS DE MERCADORIAS TRIBUTÁVEIS – CONTA MERCADORIAS – Contrariando dispositivos legais, o contribuinte omitiu saídas de mercadorias tributáveis, resultando na falta de recolhimento do ICMS. Irregularidade esta detectada através do levantamento da conta Mercadorias.

Considerando infringidos os art. 158, I; 160, I, com fulcro no art. 646 e os art. 158, I, 160, I, com fulcro no art. 643, § 4º, II, e art. 646, todos do RICMS/PB, aprovado pelo Decreto 18.930/96, o auditor fiscal constituiu crédito tributário, por lançamento de ofício, no importe de R\$ 80.194,50 (oitenta mil, seiscentos e cento e noventa e quatro reais e cinquenta centavos), sendo R\$ 40.097,25 (quarenta mil, trezentos e noventa e sete reais e vinte e cinco centavos) de ICMS e igual valor de multa por infração, arrimada no art. 82, V, alíneas “a” e “f”, da Lei 6.379/96.

Documentos instrutórios, às fls. 5/118.

Depois de pessoalmente cientificada, em 9/9/2014, a autuada ingressou com peça reclamatória tempestiva, (fls. 120/121), e anexos (fls. 122/136), em 8/10/2014, por meio da qual pugna pela procedência parcial da impugnação, arguindo que a nota fiscal nº 15274 foi cancelada pelo emitente do documento fiscal; que as notas fiscais nº 27492 e 2676 referem-se a mercadorias sob regime da substituição tributária, cujo ICMS foi recolhido antecipadamente; e que a nota fiscal nº 182786 foi escriturada à folha de número 56, porém com erro de digitação no número do documento fiscal, o qual teria sido lançado com o número 182736.

Com informação de inexistência de antecedentes fiscais (fls. 137), foram os autos conclusos à instância prima (fls. 138), ocasião em que o julgador singular – Christian Vilar de Queiroz – em sua decisão, manifesta-se pela procedência parcial da denúncia, caso em que manteve parcialmente a denúncia relativa à omissão de vendas dada a falta de lançamento de notas fiscais nos livros Registro de Entradas, afastando dos autos o equivalente ao Levantamento da Conta Mercadorias, cuja fundamentação foi a de que estaria havendo uma concorrência entre as duas infrações, por terem identificado o mesmo fato infringente, razão pela qual deveria prevalecer a de maior monta, no caso, a acusação de omissão de saídas resultante da falta de lançamento de notas fiscais de

aquisição nos livros próprios, conforme ementa abaixo transcrita, ficando o crédito tributário adstrito ao montante de R\$ 65.365,52:

OMISSÃO DE SAÍDAS DE MERCADORIAS TRIBUTÁVEIS. LEVANTAMENTO DA CONTA MERCADORIAS. FALTA DE LANÇAMENTO DE NOTAS FISCAIS DE AQUISIÇÃO NOS LIVROS PRÓPRIOS. CONCORRÊNCIA DE INFRAÇÕES. CONFIRMAÇÃO PARCIAL.

-Mantida, em parte, a denúncia de saídas pretéritas de mercadorias tributáveis, pela ausência de registro de notas fiscais de entradas nos livros próprios. Acatamento de parte das alegações do sujeito passivo.

- Constatada a existência de concorrência de infrações decorrente das acusações de omissão de saídas de mercadorias tributáveis detectadas através da constatação de falta de lançamento de notas fiscais de aquisições nos livros próprios e as evidenciadas por meio de levantamento da Conta Mercadorias, ambos os procedimentos referentes aos mesmos exercícios, devendo ser mantida, apenas, aquela de maior monta tributável, representativa do universo das irregularidades fiscais de idêntica natureza.

Regularmente cientificada da decisão singular (AR, de fl. 156), a autuada protocolou, tempestivamente, recurso a esta Casa, (fls. 158/176) e anexos (fls. 177/182), buscando a reforma da decisão monocrática, nos seguintes termos:

No que tange aos termos da decisão singular, faz observar que não há previsão legal para que a administração pública possa discricionariamente optar pelo valor da diferença tributável de maior monta nos casos em que houver concorrência de infrações.

Requer, ainda, a nulidade da infração de falta de lançamento de notas fiscais de aquisição, procurando formar um convencimento de que não há previsão legal para utilização do montante do valor das notas fiscais como base impositiva para exigência do tributo.

No entender da recorrente, a infração da falta de lançamento de notas fiscais nos livros de Registro de Entradas deveria ser nula, também, notadamente porque a autuada opera quase que exclusivamente com mercadorias sujeitas ao regime da substituição tributária (comércio varejista de combustíveis para veículos automotores), cujo imposto é recolhido antecipadamente, razão pela qual tal mecanismo de aferição utilizado pela Fiscalização se mostra, no seu dizer, incapaz de espelhar a verdade material, cuja circunstância é imprescindível a constituir um crédito tributário líquido e certo.

Pela mesma razão – a de que a empresa opera com produtos sujeitos à substituição tributária, mas também com produtos sujeitos à tributação normal – a reclamante se manifesta a favor da aplicação da Conta mercadorias, especialmente porque esse exame, utilizado pela fiscalização, abarcou

(como é de praxe e não poderia ser diferente) tão-somente as mercadorias com tributação normal, razão pela qual se constituiria em um exame mais propriamente capaz de conferir liquidez ao crédito tributário.

Ao final, requer, além do provimento do recurso voluntário, que *“caso não se reconheça quaisquer das nulidades acima, julgar improcedente a decisão recorrida, devendo a mesma ser revista para que o crédito seja constituído com base no valor encontrado no Levantamento da Conta Mercadorias e não no montante das notas fiscais não lançadas, seja porque não há autorização legislativa para que se opte pelo valor maior entre as infrações concorrentes, seja porque não poderia desprezar-se o valor encontrado no levantamento da Conta Mercadorias por ser o único verdadeiramente tributável a luz da legislação paraibana.”* (sic)

Por fim, vem pedir que futuras intimações inerentes ao processo em questionamento sejam endereçadas ao escritório dos procuradores da Recorrente e que o advogado EDUARDO SÉRGIO CABRAL DE LIMA seja intimado por ocasião da designação da sessão de julgamento, a fim de que possa realizar sustentação oral.

Remetidos os autos ao Conselho de Recursos Fiscais, tem-se que foram a distribuídos a esta relatoria, conforme critério regimental, para apreciação e julgamento.

Com pedido de sustentação oral, foi emitida solicitação de parecer (fls.184), com expedição do mesmo pela assessora jurídica da Casa, doutora Sancha Maria F. C. R. Alencar, conforme disposição no processo às folhas 187.

EIS O RELATÓRIO.

1. 1.1.1.1.1.1

VOTO

Em exame, recurso voluntário interposto pela autuada contra a decisão monocrática que julgou parcialmente procedente o auto de infração de estabelecimento, exigindo o crédito tributário acima descrito em razão da falta de lançamento das notas fiscais de aquisição de mercadorias nos livros próprios e da omissão de saídas de mercadorias tributáveis detectadas mediante levantamento da conta Mercadorias, cujas infrações foram apontadas pela fiscalização como sendo praticadas pela ora recorrente, durante o exercício de 2009.

Quanto ao requisito de tempestividade, faz-se necessário declarar que o recurso da autuada foi interposto no prazo previsto no art. 77 da Lei nº 10.094/2013.

No recurso, a recorrente discorda da decisão singular, procurando formar um convencimento de que tal decisão foi tomada sem base legal, visto que o julgador de primeiro grau afastou a denúncia de menor valor, sob a justificativa de que esta concorria com a de maior importância, sendo que, todavia, não há previsão na legislação que autorize a administração pública a optar pela de maior monta. Ressalta, inclusive, que a Conta Mercadorias, que foi afastada, é o *“único exame com critério de arbitramento da base de cálculo permitido pela legislação.”* ao invés do concernente à falta de lançamento de notas fiscais de entradas, cuja acusação não teria respaldo legal, no seu dizer. Sustenta, nesse ponto, que o fato de não se saber o valor das mercadorias adquiridas com as receitas omitidas advindas das aquisições cujas notas não foram lançadas é circunstância suficiente a invalidar tal denúncia, dada a ausência de previsão legal para tal arbitramento, o que não ocorre com a Conta Mercadoria, por exemplo, cujo exame é objeto de previsão legal, no art. 23 da Lei 6.379/96.

Não obstante as ponderações da recorrente, havemos de convir que uma análise acurada do art. 646 do RICMS/PB, transcrito na sequência, nos induz à conclusão de que está-se a se perquirir sobre as receitas omitidas, cujos montantes custearam as aquisições sem notas fiscais ocorridas anteriormente, sendo bastante que se saiba o *quantum* que serviu de pagamento, inerente ao fato certo, qual seja, o valor da operação relativa à aquisição cuja nota fiscal foi omitida, para se chegar ao fato incerto, qual seja, a venda ocorrida anteriormente sem nota fiscal.

Não há nada de ilegal nesse levantamento fiscal, razão pela qual hei de rejeitar as arguições da recorrente nesta seara.

Art. 646. O fato de a escrituração indicar insuficiência de caixa, suprimimento a caixa não comprovados ou a manutenção no passivo, de obrigações já pagas ou inexistentes, bem como a ocorrência de entrada de mercadorias não contabilizadas, autoriza a presunção de omissão de saídas de mercadorias tributáveis sem pagamento do imposto, ressalvada ao contribuinte a prova da improcedência da presunção. (g.n.)

Em relação ao pedido de nulidade da infração relativa omissão de saídas dada a falta de lançamento de notas fiscais nos livros de Registro de Entradas baseado no fato de a autuada operar quase que exclusivamente com mercadorias sujeitas ao regime da substituição tributária, devo admitir que a solicitação tem razão de ser, como veremos mais adiante.

A saber, de acordo com o entendimento manifestado em outras decisões já corroboradas por este Colendo Conselho, a presunção de omissão de saídas tributadas tem sua legitimidade afetada quando o contribuinte opera unicamente com mercadorias sujeitas à substituição tributária. A tese é a de que a presunção prevista no art. 646 demanda que tenha havido operações de saídas **tributadas**, de modo que, não sendo este o caso, pois a sistemática da substituição tributária retirou essa carga das operações de saídas do contribuinte, a presunção não se configura.

No caso em apreço, entretanto, em consulta ao sistema de informação desta Secretaria, pode-se verificar, nas informações econômico-fiscais do contribuinte, nas operações de entrada e saída por ele realizadas ao longo do exercício de 2009, que a comercialização foi quase que exclusiva de mercadorias sujeitas à substituição tributária.

Pois bem, no meu sentir, nessa circunstância a denúncia também não tem como se manter, daí porque deve ser anulada, em razão do vício, de natureza procedimental, visto que a técnica utilizada pela fiscalização foi incapaz de espelhar a verdade material, qual seja, as saídas de mercadorias tributadas sem notas fiscais .

Na verdade, o assunto não é novo para este Colegiado. Por ocasião do julgamento no recurso voluntário relativo ao Acórdão nº 125/18, a Conselheira Maria das Graças enfrentou a questão, no que se refere à falta de lançamento de notas fiscais de aquisição.

Expondo o assunto com propriedade, a Conselheira Relatora do voto traz ao debate a questão de que, se não é possível identificar com exatidão os valores e quantidades das mercadorias sujeitas à substituição tributária, é preciso reconhecer-se - nesses casos - a inadequação da técnica fiscal adotada.

Segundo a relatora do voto, conquanto seja presumível que o contribuinte omitiu saídas pretéritas de mercadorias tributáveis, posto que não registrou no livro fiscal Registro de Entradas as aquisições de mercadorias tributáveis, não tendo a técnica fiscal adotada o condão de identificar se as saídas presumidamente omitidas são tributadas ou não, é indiscutível que não serve para apurar o montante do crédito tributário.

Veja-se excerto da decisão proferida:

“Destarte, a solução da lide passa necessariamente pela análise acerca do tratamento tributário a que se submetem as mercadorias objeto da comercialização da recorrente, efetuada nos períodos dos fatos geradores descritos no auto infracional em foco, porquanto a aplicabilidade da presunção legal prevista no art. 646 do RICMS/PB requer um mínimo de plausibilidade entre a verdade material e o fato denunciado, a fim de que se possa alcançar a liquidez e certeza do crédito tributário. Para

tanto, é necessário que a técnica fiscal aplicada seja capaz de reproduzir, com razoável grau de probabilidade, a verdade material dos fatos.

Com efeito, há situações de notória ineficácia na aplicação da técnica fiscal consistente no levantamento das notas fiscais de aquisição não escrituradas nos livros fiscais próprios do contribuinte, para o efeito de se verificar se a obrigação principal foi por este satisfeita. Isto se dá em face do seguimento econômico em que o contribuinte exerce suas atividades.

Em consulta ao Módulo cadastro do Sistema ATF, desta Secretaria de estado da Receita, colhe-se a informação de que a recorrente possui, como atividade econômica afeta ao ICMS, o código 4731-8/00 COMÉRCIO VAREJISTA DE COMBUSTÍVEIS PARA VEÍCULOS AUTOMOTORES (principal).

De fato, os combustíveis que constam na descrição do CNAE 4731-8/00 (combustíveis), por força do Decreto nº 29.537, de 6 de agosto de 2008, vigente à época dos fatos geradores descritos no Auto de Infração em análise, estavam submetidos ao regime da substituição tributária, cabendo ao remetente destas mercadorias a responsabilidade pela retenção e pelo recolhimento do ICMS devido, relativamente às operações subsequentes.

Em geral, os postos revendedores de combustíveis também comercializam outros produtos sujeitos ao regramento da substituição tributária, a exemplo de lubrificantes, óleos, fluidos, etc. É sabido, ainda, que há postos revendedores de combustíveis que também operam com lojas de conveniência sob uma mesma inscrição estadual, as quais, além de comercializarem outros produtos adstritos a esse regime de tributação, a exemplo de cervejas, refrigerantes, cigarros, água mineral, etc., também realizam vendas de produtos sujeitos ao regime normal de apuração do ICMS, embora a recorrente não tenha se manifestado sobre esse fato na sua peça recursal.

Assim, para não incorrer em equívoco, seja onerando indevidamente a recorrente, seja desobrigando-a do recolhimento do crédito tributário efetivamente devido, ao consultar as Notas Fiscais Declaradas por Terceiros em operações internas (documentos da emissão dos próprios remetentes da mercadoria à adquirente) e as notas fiscais eletrônicas, emitidas para a recorrente no período autuado, atesta-se que de fato, a recorrente comercializa produtos sujeitos a ambos os regimes de tributação. Todavia, as operações de aquisição de valores mais expressivos consistem de mercadorias sujeitas à substituição tributária, tanto as que consistem o objeto da atividade principal da recorrente como da sua atividade secundária (5611-2/03 LANCHONTES, CASAS DE CHÁ, DE SUCOS E SIMILARES), haja vista se tratarem de produtos da Souza Cruz S/A., AMBEV, Indaiá do Brasil Águas Minerais Ltda., etc.

Bem verdade que, além das operações com produtos sujeitos à Substituição Tributária há outras com mercadorias, também objeto da atividade secundária da recorrente, que são atreladas ao regime normal de apuração. Estas, porém, com valores e quantidades significativamente inferiores

aos da substituição tributária, donde se deflui que suas vendas são predominantemente de produtos sujeitos ao citado regime de pagamento antecipado do imposto.

Frente a estas circunstâncias, é forçoso concluir pela inadequação da técnica fiscal adotada pelo autuante na verificação do cumprimento da obrigação principal pela recorrente, uma vez que se mostrou injustificável a presunção de que todas as saídas omitidas consistiam de mercadorias tributáveis.

Registre-se, por oportuno, que não se está a dizer que a recorrente não tenha omitido saídas pretéritas de mercadorias tributáveis. Em verdade, o que se está a falar aqui é que em face das considerações acima tecidas a técnica fiscal aplicada não oferece suporte à denúncia formalizada no auto infracional.

(...)

Também neste sentido a Procuradoria Geral do Estado concluiu pela legalidade formal do lançamento de ofício mediante o Parecer, de fls. 3.736 – 3.741, cuja ementa consta transcrita no relatório supra, assim se manifestou sobre o fato base da acusação, conforme fragmento a seguir:

“Em observância aso levantes constantes do recurso interposto pelo contribuinte, pede-se licença para reafirmar a legalidade do procedimento e, nesse sentido, destacar também que a falta de lançamento de notas fiscais de aquisição nos livros próprios configura a existência de compra efetuada com receita de origem não comprovada, impondo o lançamento tributário de ofício, em face da presunção legal de que trata o artigo 646 do RICMS/PB, todavia tal presunção não se mostra justificável nos casos em que o contribuinte comercialize, quase que exclusivamente, mercadorias sujeitas ao regime de substituição tributária.”

Considerando o elevado percentual de produtos sujeitos à Substituição Tributária com que opera a recorrente no exercício da sua mercancia, é de se concluir pela ineficácia da aplicação da técnica de fiscalização aplicada pela Fiscalização, no caso dos autos, devido às circunstâncias em referência, as quais se revelam capazes de infligir ao resultado do exame fiscal um distanciamento expressivo da verdade material, conferindo incerteza e iliquidez ao crédito tributário que o tenha como embasamento.

O erro verificado é procedimental, visto que se evidencia na técnica que lhe dá suporte que, em razão da distorção, contaminou a matéria que se pretendeu tributar e, por consequência, calculou um montante indevido do tributo.

Na esteira da Lei Estadual nº 10.013/2013, que neste Estado regula o Processo Administrativo

Tributável, tem-se a solução da questão:

“Art. 41. São requisitos do Auto de Infração e da Representação Fiscal:

(...)

V – a descrição da falta com o respectivo montante tributável:

VI – (...)

VII – o valor do tributo lançado de ofício”. (Grifo não constante do original).

Diante do que, entendo que se caracterizou vício material, visto que atingiu a própria identificação da natureza da infração, e não somente a descrição do fato.

Nessa circunstância, tem lugar a nulidade do auto de infração em tela, afinal, o lançamento de ofício não apresenta elementos suficientes para determinar a matéria objeto da exigência tributária. Aplicação da norma ínsita no inciso III do art. 14 da Lei Estadual nº 10.094/2013, que nos diz:

“Art.14. São nulos:

III – os lançamentos cujos elementos sejam insuficientes para determinar a matéria objeto da exigência tributária e o respectivo sujeito passivo, ressalva, quanto à identificação deste, a hipótese de bens considerados abandonados”. (Grifo não constante do original).

Assim, tendo em vista que é de natureza material o vício que inquina o auto de infração em referência, e que a sua correção somente se faz possível mediante auto de infração específico, este deve ser lavrado dentro do prazo de cinco anos, contados do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que poderia ter sido efetuado, tendo em vista a salvaguarda do direito de o Estado recuperar os créditos tributários referentes ao exercício de 2013, que porventura lhe sejam devidos.

Isto porque as nulidades decorrentes de vício material não atraem a aplicação do art. 173, II do CTN, uma vez que essa regra é aplicável às nulidades por vício formal, o que não é o caso dos autos, consoante os fundamentos acima expedidos, de modo que somente os créditos tributários relativos ao exercício acima citados são passíveis de recuperação mediante auto infracional específico, excluindo-se os relacionados aos exercícios de 2010, 2011 e 2012, por terem sido fulminados pela decadência ínsita no art. 173, I do CTN.” (grifos nossos).

Destarte, falta à presente infração a observância de um dos requisitos fundamentais, qual seja o montante do tributo devido, exigência do Código Tributário Nacional e da Lei Estadual nº 10.013/2013, como se vê:

CTN

Art. 142. Compete privativamente à autoridade administrativa constituir o crédito tributário pelo lançamento, assim entendido o procedimento administrativo tendente a verificar a ocorrência do fato gerador da obrigação correspondente, determinar a matéria tributável, calcular o montante do tributo devido, identificar o sujeito passivo e, sendo caso, propor a aplicação da penalidade cabível.

Lei Estadual nº 10.013/2013:

Art. 41. São requisitos do Auto de Infração e da Representação Fiscal:

(...)

V – a descrição da falta com o respectivo montante tributável:

VI – (...)

VII – o valor do tributo lançado de ofício”. (grifos nossos)

Vejamos os seguintes dispositivos da Lei do Processo Administrativo Tributário:

Art.14. São nulos:

III – os lançamentos cujos elementos sejam insuficientes para determinar a matéria objeto da exigência tributária e o respectivo sujeito passivo, ressalvada, quanto à identificação deste, a hipótese de bens considerados abandonados”. (grifo nosso).

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

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

I - à identificação do sujeito passivo;

II - à descrição dos fatos;

III - à norma legal infringida;

IV - ao nome, ao cargo, ao número de matrícula e à assinatura do autor do feito;

V - ao local, à data e à hora da lavratura;

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

Em conclusão, o erro, neste caso, é mesmo procedimental.

E, nessa circunstância, é o caso de declarar-se a nulidade da infração de falta de lançamento de notas fiscais de aquisição nos livros próprios. Afinal, o lançamento de ofício não apresenta elementos suficientes para determinar o montante do tributo objeto desta exigência tributária.

Cumprе observar, todavia, que, neste caso, tendo em vista que é de natureza material o vício que inquina a denúncia em referência, e que sua correção somente se faz possível mediante novo auto de infração específico, devendo este ser lavrado dentro do prazo de cinco anos, contados o primeiro dia do exercício seguinte àquele que poderia ter sido efetuado.

Isto porque as nulidades por vício material não atraem a aplicação do art. 173, II, do CTN, uma vez que essa regra é aplicável à nulidade por vício formal, o que não é o caso da infração em comento, consoante os fundamentos acima expedidos. Ocorre, porém, que, no caso dos autos **não há possibilidade de se refazer o feito**, por ter sido o lançamento fulminado pela decadência ínsita do art. 173, I, do CTN.

Assim como apontam os dados extraídos do sistema para a existência de operações de compra e venda para comercialização, naquele exercício, de mercadorias também sujeitas à tributação normal, muito embora tais operações consubstanciem valores de pequena monta quando comparados aos das operações com mercadorias sujeitas à substituição tributária, havemos de manter a denúncia relativa à omissão de saídas de mercadorias tributáveis, decorrente do levantamento da conta Mercadorias, especialmente porque a natureza da infração está perfeitamente definida e a pessoa do infrator corretamente identificada, de modo que o lançamento de ofício atende aos requisitos da Lei nº 10.094/2013, não ensejando nulidade.

Considerando-se, ainda, que há suporte probatório ínsito nos autos, fls. 30, demonstrativo da conta Mercadorias – Lucro Presumido, tendo a fiscalização, portanto, demonstrado os valores apurados, bem como aqueles utilizados na planilha.

A saber, o Levantamento da Conta Mercadorias é um procedimento largamente utilizado e aceito nos órgãos julgadores administrativos, tornando-se obrigatório, como meio de aferição fiscal, nos termos da legislação em vigor, para os contribuintes que, por não apresentarem escrita contábil regular, ficaram impossibilitados de apurar o lucro real, nos referidos exercícios, ficando então sujeitos a guardar uma margem de vendas, num percentual de 30%, sobre os valores obtidos para o CMV, conforme disciplina o art. 643 do RICMS/PB, *verbis*:

Art. 643. No interesse da Fazenda Estadual, será procedido exame nas escritas fiscal e contábil das pessoas sujeitas à fiscalização, especialmente no que tange à exatidão dos lançamentos e recolhimento do imposto, consoante as operações de cada exercício.

(...)

§3º No exame da escrita fiscal de contribuinte que não esteja obrigado ao regime de tributação com base no lucro real e tenha optado por outro sistema de apuração de lucro, nos termos da legislação do Imposto de Renda e Proventos de Qualquer Natureza, será exigido livro Caixa, com escrituração analítica dos recebimentos e pagamentos ocorridos em cada mês

§4º Na hipótese do parágrafo anterior, como mecanismo de aferição no confronto fiscal, será obrigatório:

I - a elaboração de Demonstrativo Financeiro, onde deverão ser evidenciadas todas as receitas e despesas operacionais ou não operacionais, bem como considerada a disponibilidade financeira existente em Caixa e Bancos, devidamente comprovada, no início e o no final do período fiscalizado;

II – o levantamento da Conta Mercadorias, caso em que o montante das vendas deverá ser equivalente ao custo das mercadorias vendidas (CMV) acrescido de valor nunca inferior a 30% (trinta por cento) para qualquer tipo de atividade, devendo tal acréscimo satisfazer as despesas arroladas no Demonstrativo Financeiro de que trata o inciso anterior, deste parágrafo, sendo, ainda, vedada a exclusão do ICMS dos estoques, compra e vendas realizadas, prevalecendo tal exclusão apenas para aqueles que mantenham escrita contábil regular. (g.n.).

Dessa forma, ficou o contribuinte sujeito ao pagamento do imposto por contrariar os artigos 158, I e 160, I, do RICMS/PB, abaixo transcritos:

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;

Assim, em conclusão, acosto-me a decisão anteriores deste Colendo Conselho, para alterar, quanto aos valores, a decisão recorrida, bem como quanto à fundamentação, que julgou parcialmente procedente a ação fiscal, me posicionando pela manutenção do crédito tributário concernente à infração de omissão de saídas detectada pelo levantamento da conta Mercadorias e cancelamento do pertinente à infração de omissão de saídas dada a falta de lançamento das notas fiscais de aquisição nos livros próprios, conforme suscita a Recorrente, , ficando o credito tributário assim constituído:

INFRAÇÃO	PERÍODO DO GERADOR	FATO	ICMS NO AI	MULTA NO AI	ICMS PÓS CORREÇÃO	MULTA PÓS CORREÇÃO	TOTAL CRÉD RIBUT PÓS CORR
----------	--------------------	------	------------	-------------	-------------------	--------------------	---------------------------

FALTA DE L ANÇAMENT O DE N.F. DE AQUISIÇÃO NOS LIVROS PRÓPRIOS	01/04/2009	30/04/2009	40,29	40,29	-	-	-
FALTA DE L ANÇAMENT O DE N.F. DE AQUISIÇÃO NOS LIVROS PRÓPRIOS	01/05/2009	30/05/2009	30.600,00	30.600,00	-	-	-
FALTA DE L ANÇAMENT O DE N.F. DE AQUISIÇÃO NOS LIVROS PRÓPRIOS	01/06/2009	30/06/2009	317,18	317,18	-	-	-
FALTA DE L ANÇAMENT O DE N.F. DE AQUISIÇÃO NOS LIVROS PRÓPRIOS	01/09/2009	30/09/2009	1.537,97	1.537,97	-	-	-
FALTA DE L ANÇAMENT O DE N.F. DE AQUISIÇÃO NOS LIVROS PRÓPRIOS	01/11/2009	30/11/2009	148,35	148,35	-	-	-
FALTA DE L ANÇAMENT O DE N.F.	01/12/2009	31/12/2009	161,89	161,89	-	-	-

DE
AQUISIÇÃO
NOS
LIVROS
PRÓPRIOS

OMISSÃO DE SAÍDAS DE MERCA DORIAS TRI BUTÁVEIS - CONTA ME RCADORIA S	01/01/2009	31/12/2009	7.291,57	7.291,57	7.291,57	7.291,57	14.583,14
TOTAIS			40.097,25	40.097,25	7.291,57	7.291,57	14.583,14

Ao final, no que se refere ao pedido da recorrente de que as futuras intimações sejam realizadas em nome de seus procuradores, informo que indefiro tal solicitação, tendo em vista a ausência de previsão legal para tanto.

É como voto.

VOTO pelo recebimento do recurso voluntário, por regular e tempestivo, e quanto ao mérito, pelo seu *provimento parcial*, para alterar, quanto aos valores, a decisão monocrática que julgou *parcialmente procedente* o Auto de Infração de Estabelecimento nº 93300008.09.00001334/2014-41, lavrado em 15 de agosto de 2014, contra a empresa SAPÉ AUTO POSTO LTDA, CCICMS nº 16.124.767-9, qualificada nos autos, declarando devido o crédito tributário no valor de R\$ 14.583,14 (catorze mil, quinhentos e oitenta e três reais e catorze centavos), sendo R\$ 7.291,57 (sete mil, duzentos e noventa e um reais e cinquenta e sete centavos) de ICMS, por infringência aos art. 158, I, 160, I, com fulcro no art. 643, § 4º, II, e art. 646, todos do RICMS/PB, aprovado pelo Decreto 18.930/96, e R\$ 7.291,57 (sete mil, duzentos e noventa e um reais e cinquenta e sete centavos) a título de multa por infração, arremada no artigo 82, V, inciso “a”, da Lei nº 6.379/96.

Ao tempo em que cancelo o montante de R\$ 65.611,36 (sessenta e cinco mil, seiscentos e onze reais e trinta e seis centavos), sendo R\$ 32.805,68 (trinta e dois mil, oitocentos e cinco reais e sessenta e oito centavos) de ICMS e R\$ 32.805,68 (trinta e dois mil, oitocentos e cinco reais e sessenta e oito centavos) a título de multa por infração, pelos fundamentos já expostos.

Intimações necessárias, na forma regulamentar.

Primeira Câmara de Julgamento, Sala das Sessões, Pres. Gildemar Pereira de Macedo, em 14 de
junho de 2019.

Gilvia Dantas Macedo
Conselheira Relatora