

PROCESSO Nº 0464752018-8

ACÓRDÃO Nº 0379/2021

SEGUNDA CÂMARA DE JULGAMENTO

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

1ª Recorrida: LOJAS AMERICANAS S.A.

2ª Recorrente: LOJAS AMERICANAS S.A.

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

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

Autuante: JURANDI ANDRE PEREIRA MARINHO E SANDRO ROGERIO DE SOUZA

Relator: CONSº. PAULO EDUARDO DE FIGUEIREDO CHACON

INDICAR COMO NÃO TRIBUTADAS OPERAÇÕES COM
MERCADORIAS SUJEITAS AO IMPOSTO ESTADUAL - NÃO
REGISTRAR NOS LIVROS PRÓPRIOS AS OPERAÇÕES DE
SAÍDAS DE MERCADORIAS - AUTO DE INFRAÇÃO
IMPROCEDENTE - REFORMADA A DECISÃO RECORRIDA -
RECURSO DE OFÍCIO DESPROVIDO. RECURSO
VOLUNTÁRIO PROVIDO.

*- Confirmada iliquidez do crédito tributário, tendo em vista que a
fiscalização não demonstrou a materialidade da infração, tendo
alterado a quantificação do crédito tributário, impossibilitando a
aferição para apuração do recolhimento do ICMS.*

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 desprovidimento do primeiro e provimento do segundo para reformar
a decisão singular e julgar improcedente o Auto de Infração nº
93300008.09.00000357/2018-62 (fls. 03 a 07) lavrado em 13 de abril de 2018 contra a
empresa LOJAS AMERICANAS S.A., inscrição estadual nº 16.145.138-1, eximindo-a de
quaisquer ônus decorrentes do presente contencioso.

Cancelo o montante de R\$ 339.239,54 (trezentos e trinta e nove mil,
duzentos e trinta e nove reais e cinquenta e quatro centavos).

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

P.R.E.

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

PAULO EDUARDO DE FIGUEIREDO CHACON
Conselheiro Relator

LEONILSON LINS DE LUCENA
Presidente

Participaram do presente julgamento os membros da Segunda Câmara de Julgamento, LARISSA MENESES DE ALMEIDA (SUPLENTE), SIDNEY WATSON FAGUNDES DA SILVA E RODRIGO DE QUEIROZ NÓBREGA.

RACHEL LUCENA TRINDADE
Assessora



Processo nº 0464752018-8

SEGUNDA CÂMARA DE JULGAMENTO

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

1ª Recorrida: LOJAS AMERICANAS S.A.

2ª Recorrente: LOJAS AMERICANAS S.A.

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

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

Autuante : JURANDI ANDRE PEREIRA MARINHO E SANDRO ROGERIO DE SOUZA

Relator : CONSº. PAULO EDUARDO DE FIGUEIREDO CHACON

INDICAR COMO NÃO TRIBUTADAS OPERAÇÕES COM MERCADORIAS SUJEITAS AO IMPOSTO ESTADUAL – NÃO REGISTRAR NOS LIVROS PRÓPRIOS AS OPERAÇÕES DE SAÍDAS DE MERCADORIAS - AUTO DE INFRAÇÃO IMPROCEDENTE – REFORMADA A DECISÃO RECORRIDA – RECURSO DE OFÍCIO DESPROVIDO. RECURSO VOLUNTÁRIO PROVIDO.

- Confirmada iliquidez do crédito tributário, tendo em vista que a fiscalização não demonstrou a materialidade da infração, tendo alterado a quantificação do crédito tributário, impossibilitando a aferição para apuração do recolhimento do ICMS.

RELATÓRIO

Em análise, neste egrégio Conselho de Recursos Fiscais, os recursos de ofício e voluntário interpostos contra a decisão monocrática que julgou parcialmente procedente o Auto de Infração de Estabelecimento nº 93300008.09.00000357/2018-62 (fls. 03 a 07) lavrado em 13 de abril de 2018 contra a empresa LOJAS AMERICANAS S.A., inscrição estadual nº 16.145.138-1.

Na referida peça acusatória, constam as seguintes denúncias, *ipsis litteris*:

0195 - INDICAR COMO NÃO TRIBUTADAS PELO ICMS, OPERAÇÕES C/MERCADORIAS OU PRESTAÇÕES DE SERVIÇOS SUJEITAS AO IMPOSTO ESTADUAL >> O contribuinte suprimiu o recolhimento do imposto estadual, face a ausência de débitos do ICMS nos livros próprios, em virtude de o contribuinte ter indicado nos documentos fiscais operações com mercadorias tributáveis ou prestações de serviços como sendo não tributadas pelo ICMS.

Nota Explicativa: FALTA DE RECOLHIMENTO DO IMPOSTO ESTADUAL, FACE À AUSÊNCIA DE DÉBITO(S) DO IMPOSTO NOS LIVROS PRÓPRIOS, EM VIRTUDE DE O CONTRIBUINTE TER INDICADO NO(S) DOCUMENTO(S) FISCAL(IS) OPERAÇÕES COM MERCADORIAS TRIBUTÁVEIS OU PRESTAÇÕES DE SERVIÇOS COMO SENDO NÃO TRIBUTADA(S) PELO ICMS. NOS EXERCÍCIOS DE 2013 A 2015, NO VALOR TRIBUTÁVEL DE R\$936.805,93 QUE CUJO ICMS IMPORTA EM R\$159.257,01 CONFORME, PLANILHAS ANEXAS AOS EVENTOS.

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 RECOLHIMENTO DO IMPOSTO ESTADUAL, TENDO EM VISTA O CONTRIBUINTE, CONTRARIANDO DISPOSITIVOS LEGAIS, DEIXOU 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. NOS EXERCÍCIOS 2013 A 2015, O CONTRIBUINTE DEIXOU ENVIAR AS INFORMAÇÕES NA EFD, NÃO INFORMANDO O FATURAMENTO DA EMPRESA A MENOR, DEIXANDO ASSIM DE SE DEBITAR DO ICMS DEVIDO. FOI CONSTATADO ATRAVÉS DO CONFRONTO DA MEMÓRIA FISCAL COM O MAPA RESUMO, NOS EXERCÍCIOS ACIMA MENCIONADOS.

Em decorrência deste fato, os representantes fazendários, considerando haver o contribuinte infringido os artigos 106, c/c, Art. 52, Art. 54, e Art. 2º e Art. 3º, Art. 60, I, "b", e III, "d" e "l", todos do RICMS/PB, e Art. 106, Art. 60, I e II c/c art. 277, todos do RICMS/PB lançaram um crédito tributário na quantia total de R\$ 339.239,54 (trezentos e trinta e nove mil, duzentos e trinta e nove reais e cinquenta e quatro centavos), sendo R\$ 159.802,53 (cento e cinquenta e nove mil, oitocentos e dois reais e cinquenta e três centavos) de ICMS, R\$ 119.715,56 (cento e dezenove mil, setecentos e quinze reais e cinquenta e seis centavos) de multa por infração, com arrimo no artigo 82, II, "b" e IV, ambos da Lei nº 6.379/96 e multa recidiva de R\$ 59.721,45 (cinquenta e nove mil, setecentos e vinte e um reais e quarenta e cinco centavos).

Documentos instrutórios às fls. 08 a 75.

Depois de cientificada por via postal, em 23 de abril de 2018, a autuada protocolou, tempestivamente, impugnação contra os lançamentos dos créditos tributários consignados no Auto de Infração em análise (fls. 76 a 101), por meio da qual afirma, em síntese:

- a) Que o auto de infração deve ser considerado nulo em virtude de não ter sido observado o prazo para conclusão dos trabalhos de fiscalização;
- b) Que deve ser reconhecida a decadência dos créditos tributários em relação aos meses de janeiro e abril de 2013;
- c) Em relação à acusação 0195 - que boa parte da exação fiscal está consubstanciada na exigência de ICMS relativo às operações cujas mercadorias se encontravam sujeitas ao regime de Substituição Tributária. Como prova disto, a **Impugnante elaborou o levantamento anexo**, no qual buscou delimitar todas as mercadorias que se encontravam sujeitas ao regime de ST;
- d) Que apresenta em mídia digital (CD) as notas fiscais de aquisição de enorme parcela dos itens colhidos nas operações autuadas, como fraldas e jogos eletrônicos;

- e) Que requer a juntada da planilha a qual contém diversos outros casos de mercadorias equivocadamente autuadas e das memórias de cálculo e comprovantes de recolhimento do ICMS-ST obtidos junto aos fornecedor de suas mercadorias;
- f) Que a inclusão de vale-presente no rol de mercadorias que teria sido vendidas sem o devido recolhimento do ICMS é totalmente improcedente, posto que não é mercadoria;
- g) Não há qualquer circulação de mercadoria até o momento do registro do vale-presente, que configura apenas controle financeiro-operacional da compra realizada, consubstanciado um título de crédito;
- h) Em relação à acusação nº 0028 – que a autoridade considerou, indevidamente, as operações registradas sob os códigos T1700 e T0700 dentre aquelas que não haviam sido tributadas e em duplicidade na quantificação do crédito tributário as operações registradas sob o código II e que tiveram saída através do mesmo ECF DR 0511BR000000251494 no período de 2014;
- i) Que as informações do Mapa Resumo são derivadas diretamente da Memória Fiscal do ECF, o que impede que haja divergências entre os dois arquivos;
- j) Que não ocorreu a suposta falta de registro de operações de saída no Mapa Resumo ECF e nos Livros Fiscais como quer crer a fiscalização, posto que as informações do valor de venda bruta contidas no Mapa Resumo ECF estão corretas e correspondem às informações da Redução Z constantes dos equipamentos ECF e devidamente registradas nos Livros Fiscais da Impugnante;
- k) Que a multa imposta é inconstitucional e ilegal, porquanto ofende o princípio do não-confisco;
- l) Que não houve fundamentação para a exigência da multa por reincidência;

Com informação de antecedentes fiscais (fls. 122), foram os autos conclusos e remetidos à Gerência Executiva de Julgamento de Processos Fiscais, oportunidade na qual foram distribuídos ao julgador fiscal Lindemberg Roberto de Lima, que determinou a realização da seguinte diligência:

“Da leitura minuciosa dos autos, extrai-se que a empresa autuada apresentou alegações e juntou arquivos com planilhas explicativas incluídas ao CD das fls. 120, procurando demonstrar os seguintes argumentos:

1 – a existência de mercadorias pertencentes à Substituição Tributária, conforme listadas nas fls. 85 e detalhadas nas planilhas dos Doc.. 3. Pode-se verificar, nessa lista, fraude descartável, que se confirmado, é produto do anexo 05 do RICMS/PB e deve ser excluído de denúncia;

2 – aduz a impugnante que foram tributadas operações com vales presentes e que não constituem fato gerador do ICMS e lista tais operações no Doc. 5;

3 – que há operações tributadas regularmente e que houve duplicidade de lançamentos, doc. 6 e doc. 7.

Devido à controvérsia que gira em torno da matéria, julgo necessária a análise desses documentos pelo Fiscal responsável pelo Auto de Infração ou outro que venha a substituí-lo, para o fim de se chegar à verdade material no que concerne à materialidade da infração e do montante legalmente exigível.

Solicito, ainda, que as planilhas de resposta desta Diligência sejam anexadas aos autos em mídia CD ou DVD, facilitando os trabalhos, diante da enorme massa de dados a serem analisados e julgados.” (grifos acrescidos)

A autoridade fiscal responsável pela peça vestibular apresentou resposta à Diligência (fls. 145 a 162) informando “que foi excluído itens com substituição tributária solicitado no pedido de diligência, solicitado pelo Doutor Julgador acima citado.”.

Foi anexado ao processo mídia digital - DVD-R (fls. 162) intitulada de “Arquivo: Planilha itens produtos com substituição excluído – diligência solicitada pela Gejup”, na qual **não** consta arquivos gravados.

Ato contínuo, os autos retornaram à Gejup e foram conclusos, tendo o julgador monocrático decidido pela parcial procedência da exigência fiscal, nos termos da seguinte ementa:

PRELIMINAR. CERCEAMENTO DE DEFESA. REJEITADA. DECADÊNCIA. PROCEDÊNCIA PARCIAL. FALTA DE RECOLHIMENTO DE ICMS. INDICAR COMO NÃO TRIBUTADAS PELO ICMS, OPERAÇÕES COM MERCADORIAS OU PRESTAÇÕES DE SERVIÇOS SUJEITAS AO IMPOSTO ESTADUAL. INFRAÇÃO CARACTERIZADA PARCIALMENTE. NÃO REGISTRAR NOS LIVROS PRÓPRIOS AS OPERAÇÕES DE SAÍDAS DE MERCADORIAS E/OU AS PRESTAÇÕES DE SERVIÇOS REALIZADAS. DENÚNCIA NÃO DEMONSTRADA.

1. Nulidade por vício formal rejeitada em razão da possibilidade de prorrogação dos prazos de realização da ordem de serviço normal, na forma da legislação estadual, podendo se considerar tais prazos com a natureza de prazos impróprios, bem como porque não houve cerceamento da defesa do contribuinte pela razão apresentada, dentro do princípio “pas nullité sans grief”, segundo o qual somente há de se declarar a nulidade se houver demonstração de efetivo prejuízo para a parte, ex vi do art. 15 da Lei 10.094/2013.

2. Acolhida a preliminar de decadência, em parte, pois o Auto de Infração se consolidou em 23/04/2018, com a ciência da autuada, logo, a infração relativa a fatos geradores ocorridos de janeiro de 2013 até o mês de março de 2013, já não eram mais passíveis de retificação pelo Fisco, eis que estariam alcançados pela decadência, em vista do expresso nos arts. 150, § 4º, do CTN e, 22, § 3º, da Lei Estadual nº 10.094/2013.

3. Comprovada a denúncia de falta de recolhimento do imposto estadual em face da ausência de débito do imposto nos livros próprios, em virtude de o contribuinte ter indicado nos documentos fiscais operações com mercadorias tributáveis como sendo isenta ou sujeitas ao regime da substituição tributária. In casu, considerando o acolhimento das alegações da Impugnante de os levantamentos da fiscalização conter erroneamente mercadorias legalmente sujeitas à substituição tributária, bem como a saídas de vale-presentes, cuja natureza é de pagamento antecipado, houve a sucumbência de parte do crédito tributário dessa denúncia fiscal.

4. Ao deixar 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, o contribuinte incorre na obrigação legal de recolher o imposto devido. Todavia, é necessária a demonstração inequívoca de que a diferença encontrada no confronto da Memória Fiscal com o Mapa Resumo do ECF se refira a vendas de mercadorias tributáveis, decorrente da emissão de documento fiscal não registrado na EFD, ou registrado a menor. Como não foram especificados os documentos

fiscais não escriturados ou escriturados a menor, julgo pela improcedência da denúncia fiscal.

AUTO DE INFRAÇÃO PARCIALMENTE PROCEDENTE

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

Cientificado da decisão proferida pela instância prima, por meio de DT-e, em 22 de março de 2021, o sujeito passivo apresentou tempestivamente o Recurso Voluntário por meio do qual suscita, em síntese, os seguintes pontos:

- a) Que, apesar de ter decidido pela improcedência da cobrança do imposto sobre as vendas de vale-presente, os valores excluídos pela julgadoria estão quantitativamente errados, pois não foram observadas as sheets correspondentes a todos os exercícios e ECF's Autuados;
- b) Que no exercício de 2014 a autoridade administrativa lançou as operações com vale presente do ECF DR 0511BR000000251494 em duplicidade no período de 2014;
- c) que a autoridade considerou, indevidamente, as operações registradas sob os códigos T1700 e T0700 dentre aquelas que não haviam sido tributadas e em duplicidade na quantificação do crédito tributário as operações registradas sob o código II e que tiveram saída através do mesmo ECF DR 0511BR000000251494 no período de 2014;
- d) que a Gejup manteve a cobrança fiscal sob a alegação de que a planilha acostada pela defesa não possuía dados suficientes para viabilizar a correta aferição do crédito tributário que deve ser cancelado;
- e) que o Fisco sequer possui a necessidade de se pautar na mídia acostada pela defesa para verificar quais operações foram autuadas indevidamente, bastando pautar-se em suas próprias planilhas (levantamentos fiscais) para aferição de tais valores;

Diante do exposto, requer que seja dado provimento ao recurso para que se reconheça a insubsistência do saldo remanescente, notadamente em razão das inconsistências que comprometeram o crédito tributário exigido pela fiscalização.

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

Eis o relatório.

VOTO

Trata-se de Auto de Infração que visa a exigir, da empresa LOJAS AMERICANAS S.A., crédito tributário decorrente de falta de recolhimento do ICMS em virtude de indicar como não tributadas pelo ICMS, operações com mercadorias sujeitas ao

imposto estadual, nos exercícios de 2013 a 2015 e não registrar nos livros próprios operações de saídas de mercadorias, em relação aos exercícios de 2013 e 2014.

De forma preliminar, vale ressaltar que o Recurso Voluntário encontra-se tempestivo, uma vez que foi protocolada em 21/04/2021 (fl. 187), porquanto obedecendo ao regramento do caput do art. 77 da Lei nº 10.094, de 27 de setembro de 2013 (PAT-PB)¹, haja vista ciência do contribuinte ter ocorrido no dia 22/03/2021, por meio de DT-e (fl. 186).

Considerando que foram interpostos recursos de ofício e voluntário, a análise da matéria será efetuada de modo segmentado.

Recurso de Ofício

O Recurso de Ofício produz o efeito devolutivo em relação a parte declarada contrária à fazenda pública, que, no caso, abrange o reconhecimento da decadência e o reconhecimento da improcedência da acusação nº 0028 – Não Registrar nos Livros Próprios as Operações de Saídas de Mercadorias e/ou as Prestações de Serviços Realizadas.

Preliminar - Decadência

O direito do Fisco relativo à constituição dos créditos tributários possui como elemento mitigador a aplicação do instituto da decadência, que visa estabelecer nas relações obrigacionais tributárias a segurança jurídica alicerçada em decurso de prazo, melhor dizendo, o lapso entre a ocorrência do fato gerador e o lançamento tributário.

O Código Tributário Nacional estabelece como prazo decadencial para a constituição do crédito tributário o período de 5 anos, cujo início de contagem considera o tipo de lançamento, ou seja, nos lançamentos de ofício e por declaração, que dependem de conduta comissiva do fisco, aplica-se o regramento contido no art. 173, I, enquanto no lançamento por homologação, que são consolidados independente de conduta do fisco, aplica-se o comando previsto no art. 150, § 4º.

Pois bem, via de regra, o ICMS submete-se ao regramento do lançamento pela espécie denominada “por homologação”, cuja sistemática determina que o fisco, de forma expressa ou tácita, em poder das informações prestadas pelo contribuinte que fundamentaram o pagamento do crédito tributário, aquiesça com a atividade do sujeito passivo.

Desta feita, o comando normativo contido no art. 150, § 4º do CTN indica o início da contagem do prazo para a constituição do crédito tributário, nos casos em que houver pagamento antecipado, promovido pelo contribuinte, senão veja-se:

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

(...)

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

¹ Art. 77. Da decisão contrária ao contribuinte caberá recurso voluntário, com efeito suspensivo, para o Conselho de Recursos Fiscais, no prazo de 30 (trinta) dias, contado da data da ciência da sentença.

Este entendimento também se encontra materializado no artigo 22 da Lei nº. 10.094/13.

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

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

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

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

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

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

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

Esta questão já foi tratada de forma reiterada pelo CRF-PB, fato que motivou a edição de Súmula Administrativa nº 01, publicada no Diário Oficial Eletrônico da Secretaria de Estado da Fazenda em 19/11/2019, cujo teor passa a ser reproduzido:

SÚMULA 01 - Quando não houver declaração de débito, o prazo decadencial, para o Fisco constituir o crédito tributário, conta-se exclusivamente na forma do art. 173, I, do CTN, nos casos de lançamento por homologação (Acórdãos nºs: 025/2018; 228/2019; 245/2019; 357/2019; 29/2019; 365/2019)

No caso sob exame, a peça vestibular elaborada pela autoridade fiscal apresenta acusação que está fundamentada em substrato material cujas informações fiscais estavam à disposição da fiscalização, ensejando o reconhecimento da decadência nos termos do § 4º do art. 150 do CTN.

O auto de infração em análise teve como momento de ciência o dia 23 de abril de 2018, ou seja, a observância do comando normativo contido no art. 150, § 4º do CTN indica que o prazo decadencial para constituição de crédito tributário alcançaria os fatos geradores anteriores à 23 de abril de 2013.

No entender da instância prima, no caso da acusação 0195 – Indicar como Isentas do ICMS, Operações c/ Mercadorias ou Prestações de Serviços Sujeitas ao Imposto Estadual, o fato gerador possui apuração efetuada mensalmente, devendo ser considerado, portanto, a decadência a partir de 31 de março de 2013.

No que se refere à aplicação da decadência, o contribuinte não apresentou questionamento recursal sobre o entendimento exarado pela instância prima.

Acusação nº 0028 – Não Registrar Nos Livros Próprios As Operações De Saídas De Mercadorias E/Ou As Prestações De Serviços Realizadas

O julgador monocrático reconheceu a improcedência deste lançamento com base no seguinte argumento:

A prova acusatória foi acostada pelo Representante Fazendário por meio do documento denominado CONFRONTO DA MEMÓRIA FISCAL COM MAPA RESUMO DAS MAQ. ECF nº 1481, 1482, 1485, 1494 e 1531 – EXERCÍCIOS DE 2013 A 2015 (fls. 43/72).

Na nota explicativa do Auto de Infração destaca-se que o contribuinte: FALTA DE RECOLHIMENTO DO IMPOSTO ESTADUAL, TENDO EM VISTA O CONTRIBUINTE, CONTRARIANDO DISPOSITIVOS LEGAIS, DEIXOU 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. NOS EXERCÍCIOS 2013 A 2015, O CONTRIBUINTE DEIXOU ENVIAR AS INFORMAÇÕES NA EFD, NÃO INFORMANDO O FATURAMENTO DA EMPRESA A MENOR, DEIXANDO ASSIM DE SE DEBITAR DO ICMS DEVIDO. FOI CONSTATADO ATRAVÉS DO CONFRONTO DA MEMÓRIA FISCAL COM O MAPA RESUMO, NOS EXERCÍCIOS ACIMA MENCIONADOS.

Inconformada, a Impugnante afirma a inexistência de operações de saída de mercadorias não registradas nos livros fiscais, porque as informações do MAPA RESUMO são derivadas diretamente da memória fiscal, o que impede que haja divergências entre os dois arquivos.

É evidente que a diferença encontrada entre as vendas brutas informadas na memória fiscal e as vendas declaradas no Mapa Resumo dos ECFs pode indicar a ocorrência de vendas não levadas à apuração na EFD mensal, sonogando o imposto estadual.

Todavia, a demonstração dessa diferença é apenas um indício de irregularidade, não tem elementos suficientes para comprovar o fato gerador de forma inequívoca. Cuide-se que na infração em comento não se fala em presunção legal da ocorrência do fato gerador, mas que 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.

Ou seja, é necessária a demonstração inequívoca que a diferença encontrada se refere a vendas de mercadorias tributáveis, decorrente da emissão de documento fiscal não registrado na EFD, ou registrado a menor. Como não foram especificados os documentos fiscais não escriturados ou escriturados a menor, julgo pela improcedência da denúncia fiscal. (grifos acrescidos)

Pois bem, no intuito de demonstrar a materialidade da infração, a autoridade fiscal anexou ao processo Planilha denominada “Confronto da Memória Fiscal com Mapa Resumo das Maq. ECF nº (1481; 1482; 1485; 1494 e 1531) – Exercícios de 2013 a 2015”, na qual é apresentada a consolidação dos valores devidos, bem como, as planilhas que indicam os valores de vendas brutas de cada ECF por período (fls. 44 a 72).

Como bem abordado pela instância prima, a sistemática adotada pela fiscalização demonstra apenas “indício de irregularidade”, porém, uma vez que a acusação não trata de aplicação de presunção legal, mas de indicação precisa de operações de saídas, torna-se imprescindível para a conformação da materialidade delitiva a apresentação do “documento fiscal não registrado na EFD, ou registrado a menor”, fato que enseja o reconhecimento da improcedência do lançamento por falta de provas.

Aproveitando a abordagem deste tema, torna-se imperioso refletir sobre a forma de instrução processual adotada pelas autoridades fiscais, pois a sistemática de

apresentação de dados consolidados foi utilizada em ambas acusações, motivo pelo qual deve ser antecipada a avaliação da regularidade do lançamento relativo à acusação 0195.

Improcedência do lançamento decorrente da falta de certeza e liquidez do crédito tributário

Apesar do caso em exame possuir Recurso Voluntário no qual foram indicados diversos pontos que ensejariam a improcedência do resíduo do crédito tributário destacado na decisão monocrática, é salutar considerar a aplicação do princípio Constitucional da eficiência da administração pública, para um desfecho do caso de forma célere.

No que se refere à acusação nº 0195 – Indicar Como Não Tributadas pelo ICMS, Operações C/Mercadorias Ou Prestações De Serviços Sujeitas Ao Imposto Estadual, as autoridades fiscais adotaram a mesma metodologia da acusação anterior, qual seja, apresentaram os dados consolidados e, em nenhum momento processual, disponibilizaram as operações fiscais identificadas nos trabalhos de fiscalização.

Para aplicação da solução jurídica mais adequada ao caso, convém destacar o *iter* procedimental do processo em análise.

Pois bem, conforme informado, as autoridades fiscais apresentaram a peça acusatória e acostaram aos autos arcabouço probatório que demonstra apenas a consolidação do crédito tributário (fls. 14 a 42).

Considerando a natureza da infração posta na exordial, configurar-se-ia necessária a indicação específica tanto dos produtos quanto da tributação utilizada na apuração do contribuinte, para que, dessa forma, seja estabelecido o liame caracterizador da irregularidade denunciada.

Em suma, para embasar o lançamento efetuado, a autoridade fiscal anexou relatórios de inconsistência que indica, apenas, os elementos necessários para o cálculo do imposto e da multa, sem, contudo, indicar nos autos, de forma específica, os produtos e as tributações ofertadas, impedindo, assim, a verificação da materialidade da infração fiscal indicada no auto de infração.

Um ponto digno de nota: em consonância com o princípio da boa-fé processual, foi apresentada como peça integrante da impugnação mídia digital na qual foram apresentados os levantamentos efetuados pela fiscalização.

Este fato permitiria a compreensão de que a nulidade do lançamento foi suprida pelo contribuinte; porém, no transcurso processual, ocorreram novos atos que contaminaram o crédito tributário com a incerteza e iliquidez dos seus elementos quantitativos.

Explico. O julgador monocrático determinou a realização de diligência que possuía os seguintes objetivos:

- 1 – a existência de mercadorias pertencentes à Substituição Tributária, conforme listadas nas fls. 85 e detalhadas nas planilhas dos Doc.. 3. Pode-se verificar, nessa lista, fraude descartável, que se confirmado, é produto do anexo 05 do RICMS/PB e deve ser excluído de denúncia;

- 2 – aduz a impugnante que foram tributadas operações com vales presentes e que não constituem fato gerador do ICMS e lista tais operações no Doc. 5;
- 3 – que há operações tributadas regularmente e que houve duplicidade de lançamentos, doc. 6 e doc. 7.

Devido à controvérsia que gira em torno da matéria, julgo necessária a análise desses documentos pelo Fiscal responsável pelo Auto de Infração ou outro que venha a substituí-lo, para o fim de se chegar à verdade material no que concerne à materialidade da infração e do montante legalmente exigível.

Solicito, ainda, que as planilhas de resposta desta Diligência sejam anexadas aos autos em mídia CD ou DVD, facilitando os trabalhos, diante da enorme massa de dados a serem analisados e julgados.

A fiscalização, ao atender o pedido de diligência afirmou “**que foi excluído itens com substituição tributária solicitado no pedido de diligência, solicitado pelo Doutor Julgador acima citado.**”, porém, não emitiu qualquer manifestação acerca dos itens 2 e 3 do pedido de diligência.

Como já afirmado em momento anterior, mesmo possuindo nova oportunidade para apresentação das operações fiscais identificadas nos trabalhos de auditoria, os agentes fazendários responsáveis pelo lançamento anexaram ao processo Mídia Digital sem conteúdo, ou, como afirmado pela instância prima “**Observo que o DVD-R anexado nas fls. 163 não retornou nenhuma informação, está vazio.**”.

Ora, ao elaborar nova consolidação de crédito tributário, na qual houve exclusão de itens com substituição tributária, restou configurada alteração na materialidade da infração, pois foram acatados, parcialmente, argumentos apresentados pela impugnante.

Porém, a manipulação do crédito tributário sem a apresentação de sua fonte material provoca os seguintes questionamentos: quais operações foram excluídas? Em quais períodos? Quais os valores?

Considerando que o caso em exame possui como particularidade o fato de que, mesmo após a realização de diligência, os dados das operações fiscais presentes no processo terem sido apresentados única e exclusivamente pela defesa, deveria ter sido oportunizado ao contribuinte o exercício do seu direito ao contraditório, pois este manifestou-se de forma expressa na impugnação sobre os pontos elencados pelo julgador monocrático no pedido de diligência.

Em conclusão, ao não indicar precisamente as provas que deram suporte ao crédito tributário, após a realização da diligência, a autoridade fiscal tornou inconsistente o feito fiscal, pois, sem a apresentação de elementos suficientes para determinação da natureza da infração, torna-se impossível a verificação dos fatos apontados.

Dessa forma, o trabalho fiscal não tem condições de prosperar, visto que falta certeza e liquidez ao crédito tributário.

Com estes fundamentos,

VOTO pelo recebimento do recurso de ofício, por regular, e do voluntário, por regular e tempestivo, e quanto ao mérito, pelo desprovimento do primeiro e provimento

do segundo para reformar a decisão singular e julgar improcedente o Auto de Infração nº 93300008.09.00000357/2018-62 (fls. 03 a 07) lavrado em 13 de abril de 2018 contra a empresa LOJAS AMERICANAS S.A., inscrição estadual nº 16.145.138-1, eximindo-a de quaisquer ônus decorrentes do presente contencioso.

Cancelo o montante de R\$ 339.239,54 (trezentos e trinta e nove mil, duzentos e trinta e nove reais e cinquenta e quatro centavos).

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

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

Paulo Eduardo de Figueiredo Chacon
Conselheiro Relator

