



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

PROCESSO Nº 032.885.2011-7

Recurso VOL/CRF N.º 078/2014

Recorrente: GERÊNCIA EXEC. DE JULGAMENTO DE PROCESSOS FISCAIS

Recorrida: PARAHYBA CIMENTOS COMÉRCIO E REPRESENTAÇÕES DE MATERIAL DE CONSTRUÇÃO LTDA.

Preparadora: RECEBEDORIA DE RENDAS DE J. PESSOA

Autuante: ALBERTO NUNES DE OLIVEIRA

Relatora: CONS^a. MARIA DAS GRAÇAS D. DE OLIVEIRA LIMA

FALTA DE RECOLHIMENTO DO ICMS. CONDUTA DELITUOSA IMPRECISAMENTE DENUNCIADA. NULIDADE DO RESPECTIVO LANÇAMENTO E OFÍCIO. OMISSÃO DE SAÍDAS TRIBUTÁVEIS. FALTA DE LANÇAMENTO DE NOTAS FISCAIS DE AQUISIÇÃO NOS LIVROS PRÓPRIOS. CONSEQUÊNCIA. FALTA DE PAGAMENTO DO ICMS. CONFIRMAÇÃO. PENALIDADE. LEI POSTERIOR MAIS BENIGNA. APLICAÇÃO. AUTO DE INFRAÇÃO PARCIALMENTE PROCEDENTE. ALTERADA QUANTO AOS VALORES A DECISÃO MONOCRÁTICA. RECURSO HIERÁRQUICO DESPROVIDO.

- Falta de recolhimento de ICMS. A peça acusatória contendo lançamento tributário que apresenta falha na definição da matéria tributável, por imprecisão na descrição acusatória que peca pela narrativa genérica, apresenta-se viciado no aspecto formal de constituição do crédito tributário, não cabendo a adoção da norma estampada no parágrafo único do art. 15 da Lei nº 10.094/2013, diante da falta de elementos capazes de conferir certeza de que houve a assimilação do sujeito passivo sobre o fato que se pretendeu lhe imputar, devendo, pois, ser debelada pela nulidade processual, com oportunidade para refazimento do lançamento indiciário para o restabelecimento da verdade material, da segurança jurídica e do devido processo legal.

- Em consequência de a autuada não haver comprovado o registro das notas fiscais de aquisição de mercadorias consideradas pela Fiscalização como não lançadas, resta caracterizada a acusação de omissão de saídas pretéritas de mercadorias tributáveis, constada mediante essa técnica de fiscalização. Não exclui a acusação o fato de as mercadorias, objeto dessas aquisições, não se destinarem à venda, pois o que importa é que as despesas destas foram pagas com receitas presumidamente omitidas.

- Por força de lei posterior mais benigna, resta mantida a redução da penalidade aplicada na instância prima.

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

A C O R D A M os membros deste Conselho de Recursos Fiscais, à unanimidade, e de acordo com o voto da relatora, pelo recebimento do Recurso Hierárquico, por regular e, no mérito, pelo seu **DESPROVIMENTO**, para alterar apenas quanto aos valores a sentença prolatada na primeira instância, que julgou **PARCIALMENTE PROCEDENTE** o *Auto de Infração de Estabelecimento nº 93300008.09.00000131/2011-95* (fls. 2 e 3), lavrado em 30 de março de 2011, em que foi autuada a empresa, **PARAHYBA CIMENTOS E REPRESENTAÇÕES DE MATERIAL DE CONSTRUÇÃO LTDA.**, nos autos qualificada, com inscrição estadual nº 16.154.062-7, e declarar devido o crédito tributário no valor de R\$ 28.130,02 (vinte e oito mil, cento e trinta reais e dois centavos), sendo R\$ 14.065, 01 (quatorze mil, sessenta e cinco reais e um centavo) de ICMS, por infração aos artigos 158, I e 160, I, c/c o art. 646, todos do RICMS, aprovado pelo Decreto nº 18.930/97, e R\$ 14.065, 01 (quatorze mil, sessenta e cinco reais e um centavo) de multa por infração, nos termos dos arts. 82, V, alíneas “a” e “f”, da Lei nº 6.379/96, com as alterações advindas da Lei nº 10.008/13.

Aotempo em que cancelo, por irregular, o montante deR\$ 14.065,01, sendo R\$ 340,00 de ICMS e R\$ 14.405,01 de multa por infração, pelas razões acima expendidas.

Fica ressalvada a realização de outro feito fiscal com a descrição precisa e devida do fato imponible relativo ao lançamento de ofício que teve a nulidade declarada, por vício formal, **ao fundamento no art. 10, inciso VI, do Regulamento do Conselho de Recursos Fiscais, aprovado pelo Decreto nº 31.502/2010, devendo, para tanto, observar o prazo decadencial previsto no art. 173, II, do CTN.**

Desobrigado do Recurso Hierárquico, na expressão do art. 84, parágrafo único, IV, da Lei nº 10.094/13.

P.R.I.

Sala das Sessões Pres. Gildemar Pereira de Macedo, em 17 de abril de 2015.

Maria das Graças Donato de Oliveira Lima

Cons^a. Relatora

Gíanni Cunha da Silveira Cavalcante

Presidente

Participaram do presente julgamento os Conselheiros, GLAUCO CAVALCANTI MOTENEGRO, JOÃO LINCOLN DINIZ BORGES, ROBERTO FARIAS DE ARAÚJO, FRANCISCO GOMES DE LIMA NETTO e DOMÊNICA COUTINHO DE SOUZA DE FURTADO.

Assessora Jurídica

Relatório

Em análise, neste egrégio Conselho de Recursos Fiscais, o Recurso **HIERÁRQUICO**, interposto contra a decisão monocrática que julgou **PARCIALMENTE PROCEDENTE** o Auto de Infração de Estabelecimento nº 93300008.09.00000131/2011-95 (fls. 2 e 3), lavrado em 30 de março de 2011, segundo o qual a autuada acima identificada, PARAHYBA CIMENTOS COMÉRCIO DE REPRESENTAÇÕES DE MATERIAL DE CONSTRUÇÃO LTDA., é acusada de cometimento das irregularidades assim descritas no citado libelo basilar:

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

- FALTA DE RECOLHIMENTO DO ICMS – Falta de recolhimento do imposto estadual.

Segundo o entendimento acima, o autuante constituiu o crédito tributário na quantia de R\$ 42.875,03, sendo R\$ 14.405,01, de ICMS, por infringência aos arts. 158, I e 160, I c/c o art. 646, bem como ao art. 106, todos do RICMS/PB, e R\$ 28.470,02, de multa por infração, com fundamento nos artigos 82, II, “e” e V, “f”, da Lei nº 6.379/96.

Documentos instrutórios constam às fls. 4 a 54: Ordem de Serviço Normal, Termo de Início de Fiscalização, demonstrativo do Levantamento da Conta Mercadorias e do Levantamento Financeiro (Exercício de 2010), Relação das Notas Fiscais de Aquisições Internas não Registradas, Resumo do ICMS Referente às Notas Fiscais de Entrada não Registradas, Informação Fiscal Referente a Pedido de Baixa Cadastral, Extrato de Nota Fiscal de Terceiros, Extrato de Pagamentos Por Contribuinte, Termo de Encerramento de Fiscalização.

Regularmente cientificada do resultado da ação fiscal, em 30/3/2011, sob a forma pessoal, conforme atesta o comprovante de ciência e entrega da 1ª via do auto infracional, assinado por seu receptor, a autuada apresenta defesa tempestiva (fls. 57 a 62), requerendo a improcedência do auto de infração, com o conseqüente arquivamento, aos seguintes argumentos:

- Acusação fiscal se baseia em presunção equivocada, haja vista não ter sido realizado um levantamento da Conta Caixa, referente a todo o período das notas fiscais dadas como não lançadas.
- A Fiscalização não demonstrou a existência de déficit financeiro em 2010, o qual autorizaria a aplicação da presunção de estouro de Caixa, porque, segundo o art. 643 do RICMS é obrigatório a elaboração de Demonstrativo Financeiro, evidenciando-se todas as receitas e despesas havidas no período fiscalizado.
- Os documentos fiscais que serviram de base para a autuação acobertavam bens destinados a uso e/ou consumo, não estando, por esse fato, obrigado a escriturar-los nos livros fiscais de entradas, pois não se destinavam a revenda por não serem mercadorias, no sentido da legislação comercial.
- Por não ter havido comprovação de saída das mercadorias desacobertas de documentos fiscais, fato que somente seria possível com a reconstituição da Conta Caixa, o feito fiscal ora vergastado seria insubsistente.

Junta documentos às fls. 63 a 101 (Contrato Social, Procuração, cópia do auto de infração, notas fiscais de aquisição de mercadorias).

Instado a apresentar contestação, às fls. 106 e 107, o autuante pugna pela manutenção do auto infracional, alegando que a autuada não explica a razão do não registro das notas fiscais na sua escrita fiscal, nem da não informação ao Fisco sobre a aquisição de veículos, posto que as notas fiscais questionadas versam sobre peças para veículos, enquanto não se vislumbra que a empresa

seja possuidora de carretas e outros tipos de veículos, nem anexa comprovantes de recolhimentos de IPVA, tampouco de compras para seu ativo.

Após a prestação da informação de não existência de antecedentes fiscais (fl. 109), os autos foram conclusos (fl. 112) e remetidos à Gerência Executiva de Julgamento de Processos Fiscais, onde foram distribuídos ao julgador fiscal, Alexandre Souza Pitta Lima, que proferiu a sentença, às fls. 114 a 124, decidindo pela parcial procedência do auto de infração, ao reduzir de ofício a multa por infração, com fundamento no art. 106, II, “c” do CTN e na Lei Estadual nº 1008/2013, que estabeleceu sanção mais branda aos que cometem infrações por descumprimento da obrigação principal relacionada ao ICMS.

Em face do que, o crédito tributário considerado devido na decisão singular passou a se constituir do valor de R\$ 28.640,02, divido em partes iguais de ICMS e multa por infração.

Regularmente cientificada da decisão singular (conforme atestam os documentos de fls. 126 e 127, notificação e Aviso de Recebimento, respectivamente), deu-se a interposição de recurso hierárquico (fl. 125), após o qual o autuante apresenta contra-arrazoado, onde se manifesta conformado com a sentença prima.

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

É o relatório.

VOTO

O objeto do Recurso Hierárquico a ser discutido por esta relatoria diz respeito à motivação da decisão da autoridade julgadora para proceder parcialmente o lançamento de ofício, porquanto, ao manter as acusações ínsitas no auto infracional, ao fundamento da falta de provas da regularidade ou inexistência das aquisições de mercadorias cujas notas fiscais não teriam sido registradas nos livros próprios da autuada, e do recolhimento do ICMS, reduziu de ofício o valor da penalidade pecuniária original, aplicando o disposto na lei posterior que estabelece sanção mais benigna, Lei nº 10.008/2013, ao fundamento do art. 106, II, “c” do CTN.

Antes de adentrar o mérito da causa, importa observar que a peça basilar preenche os requisitos de validade, estabelecidos no art. 142 do CTN, exceto quanto à acusação de “Falta de Recolhimento do - Falta de recolhimento do imposto estadual”, visto não haver nos autos evidências de assimilação da autuada sobre o fato ilícito que lhe é imputado.

Neste quesito, ousou dissentir do julgamento da instância prima, que manteve a acusação em tela, porquanto concluiu pela existência de aspectos prejudiciais ao direito de defesa da autuada, em decorrência da descrição lacunosa e imprecisa do teor acusatório, sobre o qual sequer se fez anexar qualquer documentação capaz de instruir o lançamento, a não ser uma mera menção do número de controle/lançamento, efetuado no espaço reservado ao cálculo do crédito tributário, existente no auto infracional, o que no meu sentir, é insuficiente para atribuir clareza necessária à compreensão do ilícito que se pretendeu imputar ao sujeito passivo, o qual, no caso, não teve qualquer manifestação sobre o fato, impossibilitando saber se este o assimilou acertadamente.

Nesse sentido, é de se reconhecer que a demanda retrata a ocorrência de vício formal quanto à descrição da natureza da infração, fato motivador de nulidade do respectivo lançamento de ofício em decorrência do vício formal caracterizado por imprecisão e incerteza na tipificação do fato, vício esse insuscetível de ser sanado nos próprios autos, o qual não foi considerado na instância singular.

Tal entendimento encontra âncora em parecer proferido pela Assessoria Jurídica desta Casa, na pessoa da Procuradora Dra. Sancha Maria Formiga C. e Rodovalho de Alencar, representante da Procuradoria da Fazenda Estadual, para que se pronunciou a respeito de matéria de idêntica natureza no Processo de nº 090.695.2012-5, que continha narrativa de infração formulada de forma genérica, fato prejudicial diante do desconhecimento do teor narrativo e do estado de revelia da parte autuada, o que tornaria inaplicável o disposto legal contido no artigo 15 da Lei nº 10.094/2013, conforme emenda abaixo transcrita:

ASSESSORIA JURÍDICA	
PARECER Nº 01/2014	
Processo n.º 090.695.2012-5	
RECORRENTE	Gerência Executiva de Julg. De Processos Fiscais - GEJUP
RECORRIDA	Indústria e Comércio de Laticínio Dirce Ltda.
REPARTIÇÃO	Coletoria Estadual de Sousa
AUTUANTE	Wanderlino Vieira Filho
RELATOR(a)	Consª. Patrícia Márcia de Arruda Barbosa

EMENTA: FALTA DE RECOLHIMENTO DE ICMS - IMPRECISÃO NA NATUREZA DA INFRAÇÃO – REVELIA DA PARTE AUTUADA – DECLARAÇÃO DE NULIDADE – INAPLICABILIDADE DO ART. 15 DO NOVO PAT (LEI Nº 10.094/2013).

.....

Trata-se de diligência requerida pelo Conselho de Recursos Fiscais, quando do julgamento do Recurso Hierárquico do Processo nº 629/2013, após decisão monocrática proferida pela Gerência

Executiva de Julgamento de Processos Fiscais – GEJUP, que julgou parcialmente procedente o Auto de Infração de Estabelecimento nº 93300008.09.00001668/2012-53, lavrado em 07 de agosto de 2012 contra a Indústria e Comércio de Laticínio Dirce Ltda., condenando-a ao recolhimento da quantia total de R\$ 164.248,22 (cento e sessenta e quatro mil, duzentos e quarenta e oito reais e vinte e dois centavos), referente à multa por infração e ao ICMS. Ao mesmo tempo foi cancelado o crédito tributário no valor de R\$ 85.799,25 (oitenta e cinco mil, setecentos e noventa e nove reais e vinte e cinco centavos), onde R\$ 1.827,57 de ICMS e R\$ 83.951,68 de multa. Assim ementado:

"REVELIA – FALTA DE LANÇAMENTO DE N.F. DE AQUISIÇÃO NOS LIVROS PRÓPRIOS – REDUÇÃO DO PERCENTUAL DA MULTA APLICADO – FALTA DE RECOLHIMENTO DO ICMS – IMPRECISÃO NA NATUREZA DA INFRAÇÃO.

Quem se mantém em estado de revelia, assume o ônus da acusação que lhe é imposta. Todavia, a Lei nº 10.008/2013, que alterou o percentual da multa aplicado e a imprecisão na natureza da infração acarretam a sucumbência parcial do crédito."

Para melhor entendimento do caso, passamos a responder o questionamento das páginas 560/561, item por item:

1 – No que tange à primeira pergunta, se a narrativa ("falta de recolhimento de ICMS") e a capitulação (art. 106 do RICMS PB) no Auto de Infração atendem aos artigos 40 e 41, V, da Lei 10.094/2013, **entendemos que a referida tipificação não atendeu os requisitos legais, pois os documentos constantes nos autos, nitidamente o auto de infração, não trazem com clareza o fato gerador do ICMS.**

Assim, **resta evidenciado que não foi cumprido o disciplinamento dos artigos referidos, pois se tipificou de forma genérica a infração no auto, não trazendo com objetividade em qual inciso estaria tipificada a infração, em desacordo com o princípio da estrita legalidade, da tipicidade cerrada do direito tributário, ferindo, desta forma, os princípios constitucionais da ampla defesa e o contraditório** (Art. 5º, LV, da CRFB-88).

Art. 40. O Auto de Infração tem por fim exigir o crédito tributário, determinar a pessoa do autuado, a infração verificada, o respectivo valor e propor as penalidades cabíveis, inclusive as recidivas, quando for o caso.

§ 1º A Representação Fiscal terá como objeto qualquer das seguintes hipóteses:

I - o imposto declarado e não recolhido;

II - o imposto lançado e apurado em livro próprio, não declarado e não recolhido, no todo ou em parte;

III - o saldo de parcelamento decorrente de denúncia espontânea;

IV - a omissão da entrega de documentos de controle e informações fiscais.

§ 2º Entende-se como imposto declarado e não recolhido aquele sujeito ao lançamento por homologação, não recolhido, total ou parcialmente, no prazo estabelecido, mas declarado pelo contribuinte:

I - por escrituração fiscal eletrônica;

II - em guias de informação e apuração.

§ 3º O registro do imposto em livros fiscais importa a confissão de dívida, ressalvada a hipótese de retificação, quando houver, na forma prevista em legislação específica.

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

[...]

V - a descrição da falta com o respectivo montante tributável;

Ora, segundo os artigos acima referidos, para que a tipificação constante no Auto de Infração seja válida, **esta tem de coadunar com os fatos narrados e ser expressa de forma clara e específica, sendo inadmissíveis tipificações genéricas, imprecisas, que possam impedir a defesa do contribuinte, bem como que não tragam com clareza e objetividade o motivo real da exação fiscal.**

Observe-se, ainda, que o art. 106 traz diversas hipóteses referentes ao recolhimento direto do ICMS de responsabilidade direta do contribuinte.

Assim, a mera descrição do *caput* do art. 106 do RICMS não especifica em qual das diversas hipóteses constantes neste estaria tipificado o autuado, **sendo, portanto, genérico, e, desta forma, impossibilitando a ampla defesa do autuado.**

Neste sentido são esclarecedores os comentários de Ana Paulo Dourado sobre a tipicidade, pois, entende que esta “estaria assegurada se a incidência do imposto e os fundamentos para o cálculo do montante de imposto a pagar ou base tributária e taxa de imposto constassem, em regra, da lei (DOURADO, 2007).”

Segundo o princípio da tipicidade fechada (ou cerrada) no direito tributário, a lei não pode definir genericamente os aspectos típicos do tributo, de forma que se possa tentar dar uma interpretação extensiva e diferenciada, tentando adaptar o fato descrito ao caso concreto, pois esta prerrogativa dada ao administrador, ao magistrado, ou intérprete, seria uma forma de burlar a lei e gerar uma insegurança jurídica.

Assim, a infração tem de ser descrita de forma precisa, taxativa, para que não permita dúvidas ou interpretações ampliativas.

Nos moldes do Auto de Infração, que menciona unicamente a violação ao art. 106 do RICMS, dificulta a defesa do autuado, posto que não se pode exigir que alguém se defenda de maneira adequada em face da multiplicidade de supostas infrações que poderiam ocorrer com o menção genérica em uma só capitulação legal - “falta de recolhimento de ICMS”. É clara a afronta ao princípio constitucional do devido processo legal e da ampla defesa o que, por conseguinte, gera condição inócua à pretensão fiscal almejada, devendo ser sanado tal vício formal.

2 – Em relação ao segundo questionamento, como já respondido no item acima, entendemos que a tipificação constante no AI referido não atendeu aos princípios da tipicidade cerrada, da segurança jurídica, da ampla defesa e do contraditório, tendo em vista que no lançamento tributário em questão a narrativa fora realizada de forma abstrata e imprecisa, impossibilitando o autuado de identificar sobre o que está sendo acusado.

3 – Quanto à terceira indagação, também entendemos que não há clareza acerca da natureza da infração cometida, posto que o art. 106 do RICMS, tido como violado, por “falta de recolhimento de ICMS”, traz diversas hipóteses referentes à necessidade de recolhimento direto do ICMS pelo contribuinte, e, sem que haja a menção ao inciso e à alínea correlatos, não se tem clareza quanto à tipificação.

.....

Para justificar a não nulidade do auto de infração na hipótese acima mencionada, temos que uma defesa escrita que discorrer e rebate as imputações que lhe são dirigidas de modo pleno e eficaz, só poderia fazê-lo caso compreendesse as infrações que rebateu. Assim, onde residiria o cerceamento à ampla defesa de quem magistralmente se defendeu e a impossibilidade de contraditório de quem soube contraditar?

Além do mais, se o próprio contribuinte apresentou sua defesa, rebatendo a infração, fazendo juntada de documentos/provas de seu direito, sem alegar nenhum prejuízo, restaria precluso seu direito de arguir nulidade por “infração descrita de forma genérica ou imprecisa”, já que teria demonstrado que os demais documentos dos autos, eventual diligência realizada, teriam possibilitado o conhecimento pormenorizado da tipificação imposta, possibilitando, assim, o seu exercício amplo de defesa.

Vejamos que o seguinte julgado apenas admite a nulidade do auto de infração por “descrição imperfeita” quando acarretar perceptível prejuízo ao direito de defesa do contribuinte, o que não ocorrerá caso este mesmo tenha se defendido quanto ao mérito da acusação, sem fazer qualquer ressalva:

"PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL - Nulidade do Auto de Infração. A imperfeita descrição dos fatos, aliados a falta de menção dos dispositivos legais infringidos, **quando acarreta perceptível prejuízo ao direito de defesa ao contribuinte, enseja a nulidade do auto de infração**". (Ac. n.º 101-79.775/90-Revista de Estudos Tributário 2º Semestre de 1999).

Registre-se, conforme entendimento do C. Superior Tribunal de Justiça, o princípio da “*pas de nullité sans grief*”, que exige a respectiva comprovação do prejuízo para que seja declarada nulidade do processo, aplica-se também à esfera administrativa, como se observa:

PROCESSUAL CIVIL. AUSÊNCIA DE INTERESSE RECURSAL. ADMINISTRATIVO. VIOLAÇÃO AO CDC. APLICAÇÃO DE PENALIDADES. AUTO DE INFRAÇÃO. NÃO OBSERVÂNCIA DE FORMALIDADE. AUSÊNCIA DE PREJUÍZO. INVIABILIDADE, EM SEDE DE MANDADO DE SEGURANÇA, DE DILAÇÃO PROBATÓRIA. PRECEDENTE: RMS 21.520/RN.

1. A multa prevista no art. 56 do CDC não visa à reparação do dano sofrido pelo consumidor, mas sim à punição pela infração às normas que tutelam as relações de consumo.

2. Não se reconhece a nulidade de auto de infração sem a demonstração do prejuízo causado pela ausência do cumprimento de determinada formalidade (RMS 18.188/GO, 5ª T., Min. Gilson Dipp, DJ de 29.05.2006; RMS 131.44/BA, 5ª T., Min. Arnaldo Esteves Lima, DJ de 10.04.2006; MS 10.770/DF, 3ª S., Min. Félix Fischer, DJ de 06.02.2006), o que, no caso, não ocorreu.

3. A juntada de apenas algumas das peças que formaram o processo administrativo impede o exame a respeito da alegada falta de oportunidade para a apresentação de defesa antes da aplicação da multa.

[...]5. Recurso ordinário parcialmente conhecido e desprovido. (STJ. RMS 22.610/RN, Rel. Ministro TEORI ALBINO ZAVASCKI, PRIMEIRA TURMA, julgado em 06/02/2007, DJ 22/02/2007, p. 165) grifamos

"ADMINISTRATIVO -SERVIDOR PÚBLICO -PROCESO ADMINISTRATIVO DISCIPLINAR -COMPETÊNCIA -INSTAURAÇÃO DAÇÃO DISCIPLINAR E APLICAÇÃO DA PENA -DELGAÇÃO -LEGALIDADE -ANULAÇÃO DE ATO PROCESUAL -AUSÊNCIA DE

COMPROVAÇÃO -PREJUÍZO -PROCESSO CRIMINAL -SUPENSÃO CONDICIONAL
-SOBRESTAMENTO DO FEITO ADMINISTRATIVO -DESNECESSIDADE -INDEPENDÊNCIA DAS
ESFERAS ADMINISTRATIVA E PENAL -PRECEDENTES -RECURSO DESPROVIDO.

I -omissis

I -Aplicável à espécie o princípio do “pas de nullité sans grief”, tendo em vista que eventual nulidade do processo administrativo exige a respectiva comprovação do prejuízo, que não ocorreu no presente caso.

III e IV –omissis.

V -Recurso conhecido e desprovido." (STJ. RMS 18.8/GO, 5ªT., Min. Gilson Dip, DJde 29.05206)
grifamos

Por fim, deve-se destacar que o auto de infração deve ser descrito de forma pormenorizada, específica, clara, posto que no processo administrativo o contraditório se traduz na faculdade do autuado manifestar sua posição sobre os fatos ou documentos trazidos ao processo pelo autuante, ou seja, é sua oportunidade de tomar conhecimento dos atos processuais e de reagir contra as tipificações das quais discorde.

Assim, para se evitar discussões quanto à nulidade de auto de infração por violação à ampla defesa/contraditório, deve o autuante descrever a infração apurada, com a indicação da origem e natureza do crédito tributário, mencionando especificamente a disposição da lei em que seja fundado e a descrição completa dos fatos.

É o parecer, salvo melhor juízo.

João Pessoa, 07 de outubro de 2014.

SANCHA MARIA F C R ALENCAR

Procuradora do Estado

Assessora Jurídica do Conselho de Recursos Fiscais

Neste sentido, é convincente a necessidade de nulidade do presente lançamento de ofício, diante desse aspecto peculiar do caso concreto, que retrata uma denúncia sem a tipificação necessária para conhecimento do ato-fato tributário denunciado e, especialmente, sem a anexação de qualquer documentação que lhe faça referência, a exemplo de resumos ou demonstrativos com apontamento

da nota fiscal da operação ou prestação cujo ICMS está sob exigência fiscal.

Assim sendo, é fácil concluir que o lançamento compulsório em foco caracteriza-se incompleto e, nessas circunstâncias, não se observa um dos requisitos de constituição e desenvolvimento válido do processo: “a descrição da falta” conforme preconizam as disposições constantes do art. 41, V e art. 17, II, ambos, do novo ordenamento processual deste Estado, aprovado pela Lei nº 10.094/2013, adiante transcritos:

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

(...)

V - a **descrição da falta** com o respectivo montante tributável;”

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:*

Com efeito, trata-se de incorreção que importa a nulidade do lançamento e, por esta razão, atrai para si a determinação de seu refazimento na conformidade da previsão dos arts. 14, III e 18 ambos, da Lei Estadual nº 10.094/2013, que assim dispõem:

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 não constante do original).

“**Art. 18.** Declarada a nulidade do lançamento por vício formal, dispõe a Fazenda Estadual do prazo de 5 (cinco) anos para efetuar novo lançamento, contado da data em que a decisão declaratória da nulidade se tornar definitiva na esfera administrativa.”

Neste sentido, transcrevo a ementa de precedente desta Corte:

“DENÚNCIA GENÉRICA. VÍCIO FORMAL NÃO SANÁVEL. REVELIA. NULIDADE. NOTAS FISCAIS NÃO LANÇADAS NOS LIVROS PRÓPRIOS. OMISSÃO DE SAÍDAS. MANTIDA A ACUSAÇÃO. AUTO DE INFRAÇÃO PARCIALMENTE PROCEDENTE. MANTIDA A DECISÃO RECORRIDA. RECURSO HIERÁQUICO DESPROVIDO.

- A peça acusatória contendo lançamento tributário que apresenta falha na definição da matéria tributável, lacunoso na descrição acusatória e com narrativa genérica em seu teor, apresenta-se viciado no aspecto formal de constituição do crédito tributário, não cabendo a adoção da norma estampada no parágrafo único do art. 15 da Lei nº 10.094/2013, diante da falta de manifestação por parte do sujeito passivo, devendo ser devida pela nulidade processual, com oportunidade para refazimento do lançamento indiciário para o restabelecimento da verdade material, da segurança jurídica e do devido processo legal, de modo a produzir os efeitos inerentes aos lançamentos regulares.

- Mantida a acusação fiscal, decorrente de entrada de mercadorias não contabilizada, autorizando a presunção de omissão de saídas de mercadorias tributáveis sem o pagamento do imposto correspondente.

- Redução da multa em decorrência da Lei nº 10.008/2013” (Proc. nº 081.602.2013-8, Rec. Hie/CRF nº 60/2014, rel. Cons. João Lincoln Diniz Borges).

Com esses fundamentos, concluo pela nulidade do presente lançamento, ressaltando que apesar do defeito de forma na acusação fiscal, a presente decisão motiva a abertura de nova oportunidade para que a fiscalização proceda à lavratura de outra peça acusatória, capaz de atender aos reclamos da legislação de regência, inclusive no que concerne à correta descrição da falta que, conforme os documentos de fls. ..., extraídos mediante pesquisa que realizei no sistema ATF, correlaciona-se a ICMS-Garantido não pago.

Quanto aos demais lançamentos, relativos à obrigação principal descumprida em face da falta de lançamento de Notas Fiscais de Aquisição nos livros próprios, entendo que estes se apresentam formalmente regulares.

Vejamos a questão de mérito da causa quanto a essa acusação.

NOTA FISCAL DE ENTRADA NÃO LANÇADA – Omissão de saídas tributáveis pretéritas (2007, 2008, 2009 e 2010).

Trata-se de questão de prova a cargo do contribuinte acusado, visto que o fato relatado no auto de infração tem suporte em presunção relativa da sua ocorrência, mas, por ser relativa, admite a prova modificativa ou extintiva do fato e, por consequência, trazendo alterações ou a sucumbência da ação fiscal. Esse ônus, contudo, cumpre ao autuado, em face da previsão legal que se estampa na legislação de regência.

O art. 646, caput, do RICMS/PB, é bastante claro quanto à prova contrária à presunção que se estabelece em favor do Fisco, nos termos abaixo transcritos:

"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.).

Dessa forma, são afrontados os arts. 158, I e 160, I, do mencionado diploma legal, *in verbis*:

"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".

Do exposto, depreende-se que não cabe à fiscalização a prova modificativa ou extintiva do fato objeto da acusação fiscal consistente de omissão de saídas pretéritas de mercadorias tributáveis constadas por meio de falta de lançamento de notas fiscais de aquisição, mas, sim, à autuada, em consequência da inversão do ônus da prova, que lhe atribui a norma inserta no dispositivo acima transcrito.

Não se trata de equivocada aplicação da presunção contida no art. 646 do RICMS/PB, baseada em informações de terceiros e de sistema informatizado de armazenamento de dados de contribuintes do CCICMS.

Isto considerando, importa concluir que o deslinde da questão inicialmente nos remete à definição de presunção relativa.

Para Leonardo Sperb de Paola (Presunções e Ficções no Direito Tributário. Belo Horizonte: Del Rey, 1997) as presunções relativas constituem “normas sobre provas”, pois que modificam o objeto destas, e não a prova em si mesma considerada. Nesse sentido, o meio de prova propriamente dito é o fato cujo conhecimento se fez de forma direta, sendo “a base do raciocínio presuntivo” (prova em sentido objetivo), enquanto que a presunção representa a expressão da convicção do sujeito sobre a ocorrência do fato indiretamente provado. É a prova em sentido subjetivo.

As presunções relativas legais - ou "juris tantum" – são aquelas em que, a partir do conhecimento direto de determinado fato, infere-se, como conclusão lógica, a existência de outro que, nestes termos, resta indiretamente provado, admitindo-se a produção de prova em sentido contrário, para infirmar a ocorrência do fato indiretamente provado.

É fora de dúvida que o juízo presuntivo de que o fato desconhecido ocorreu após estabelecer-se uma correlação lógica entre ele e o fato efetivamente ocorrido, de forma que é imprescindível a existência de uma relação de causalidade direta entre o fato conhecido e o presuntivo.

Assim, para a formação de um juízo presuntivo sobre a ocorrência de um fato aquele indiretamente ligado há que existir uma “correlação lógica” precisa e segura entre ambos, de forma que seja razoável, plausível inferir-se que o fato presumido efetivamente ocorreu.

A interpretação lógico-gramatical, oriunda da dicção da citada norma, quando esta diz que “a ocorrência de entrada de mercadorias não contabilizadas autoriza a presunção de saídas de mercadorias tributáveis sem pagamento do imposto”, é que, uma vez realizando-se compras sem o conhecimento fiscal, presume-se que o objetivo maior é omitir receitas cuja origem não tem comprovação, posto que adquiridas através de vendas sem emissão dos correspondentes documentos fiscais. Por óbvio, receitas não lançadas cobrem despesas igualmente não contabilizadas, tudo ao arrepio da lei.

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

Pois bem, a fonte do fato-base, no caso dos autos, são as informações de terceiros (notas fiscais de terceiros) sobre vendas realizadas para a autuada, as quais ganham legitimidade quando cotejadas com a escrituração fiscal desta, informada na sua própria GIM.

Tudo documentado às fls. 11 a 51, nos autos.

A partir dos dados coletados nessas fontes, que ao serem confrontados com a escrita fiscal da autuada, onde restou constatada a falta de registro das notas fiscais relativas às aquisições efetuadas, inferiu-se pela ocorrência de outro fato com o qual guarda correlação lógica de causa e efeito, o fato presuntivo, isto é, as saídas tributáveis omitidas ou sem emissão de notas fiscais, que geraram as receitas com as quais foram realizadas as aquisições não escrituradas.

Eis a base da aplicação da presunção inserta na norma do art. 646 do RICMS/PB, efetuada nos autos.

Desse modo, não importa que as mercadorias adquiridas não se destinem à revenda, visto que a exigência fiscal repousa em saídas pretéritas omitidas. Portanto, as notas fiscais acostadas pela autuada não se prestam para elidir a acusação em foco, ainda que as mercadorias por esta adquiridas não se destinem à revenda. O que importa considerar, no caso, é que as aquisições importaram dispêndios financeiros à adquirente.

Portanto, considerando a relatividade da presunção, posto que admita a prova em contrário a cargo da autuada, conclui-se, pelos fundamentos acima expendidos, que a mesma não se desincumbiu a contento desse ônus que lhe atribui a lei.

Portanto, diante de tais circunstâncias permito-me concluir que as informações contidas nos demonstrativos elaborados pela Fiscalização são oriundas de fato certo, porque constatado através de informações constantes na GIM de terceiros e da própria autuada, a qual consistem fonte fidedigna contida em sistema informatizado desta Secretaria de Estado, de modo a caracteriza-se legítima a aplicação da presunção legal retromencionada diante das constatações expedidas, mormente em face da inexistência de prova capaz de descaracterizar ocorrência do fato.

Por fim, como complemento à elucidação supra, transcrevo preciosa lição de Aires F. Barreto e Cleber Giardino (Base de Cálculo, alíquota e princípios constitucionais. São Paulo: Max Limonad, 1998):

“O ato ou processo presuntivo, intelectual que é, ocorre e se esgota no plano do raciocínio. Presta-se a induzir convicção quanto à existência de um fato (por definição, inicialmente desconhecido), dado o reconhecimento da ocorrência de outro, do qual geralmente depende. Firma, assim, a aceitação de veracidade ou verossimilhança do chamado ‘fato suposto’ (fato presumido). (...) As impropriamente chamadas presunções ‘juris tantum’ são assim (...) singelas normas jurídicas. Que se dirigem ao aplicador do direito, vale dizer, o responsável pelos atos de declaração, seja de

subsunção e de incidência, seja de instauração e eventual extinção dos vínculos jurídicos consequentes (...). Constituem, em síntese, regras jurídicas – com a conotação ou qualidade que lhe atribui a lei – quando impossível verificar-se, pelos instrumentos usuais de prova, a sua não ocorrência, ou a sua ocorrência de modo diverso”.

Ademais, cumpre ressaltar que a utilização da presunção relativa depende, demais disso, do atendimento às garantias individuais dos contribuintes, tais como a ampla defesa e o devido processo legal, o que foi criteriosamente observado no caso vertente, onde foram respeitados os direitos da autuada em todas as fases pelas quais perpassou o presente Processo, que observou as previsões normativas insertas no RICMS/PB.

Firmando convicção acerca da repercussão tributária oriunda da conduta da autuada, transcrevo jurisprudência pacífica e dominante do egrégio Conselho de Recursos Fiscais do Estado da Paraíba, proveniente do julgamento de caso semelhante, que deu lugar ao acórdão cuja transcrição peço vênha para fazer:

"MERCADORIAS ADQUIRIDAS COM RECEITAS OMITIDAS.

A AUSÊNCIA DE REGISTRO DE NOTAS FISCAIS NOS LIVROS PRÓPRIOS CARACTERIZA A PRESUNÇÃO “JURIS TANTUM” DE QUE AS MESMAS FORAM ADQUIRIDAS COM RECEITAS OMITIDAS. Redução do “quantum” exigido tendo em vista as correções efetuadas na instância prima. Mantida a decisão recorrida.

Auto de Infração Parcialmente Procedente” (CRF-PB, Ac. nº 357/05. Relator Cons. José de Assis Lima).

Portanto, resta-me apenas confirmar a decisão do julgador singular, e manter a procedência da acusação fiscal em referência, inclusive no que toca ao ajuste na penalidade, efetuado de ofício.

Efetivamente, um fato superveniente veio em socorro da autuada, atenuando-lhe as penalidades lançadas no auto infracional. Tratam-se das alterações advindas da Lei nº 10.008/13 (DOE de 06/06/13) com efeitos a partir de 01/09/2013, de modo que as penalidades relacionadas às infrações por descumprimento da obrigação principal correspondente ao ICMS, e que foram lançadas de ofício passam a se reger pela regra estatuída na citada Lei, a partir data supra, em face do princípio da retroatividade da lei mais benigna, estabelecido no art. 106, inciso II, alínea “c”, do CTN.

Assim, é cabível a aplicação da multa por infração disciplinada na referida Lei Estadual que estabelece sanção menos severa que a prevista na lei vigente ao tempo da prática do ato delituoso, de forma que as multas por infração antes previstas no percentual de 200% passam a ser calculadas com base no percentual de 100%.

Nessa senda, o crédito tributário resultante dos ajustes acima referidos passa a se constituir dos seguintes valores:

INFRAÇÃO	PERÍODO	ICMS	M. INFR.	TOTAL
F. Lanç. NF Aquisição/livros próp.	1/2010	220,31	220,31	440,62
F. Lanç. NF Aquisição/livros próp	2/2010	694,25	694,25	1.388,50
F. Lanç. NF Aquisição/livros próp	3/2010	1.264,80	1.264,80	2.529,60
F. Lanç. NF Aquisição/livros próp	4/2010	944,49	944,49	1.888,98
F. Lanç. NF Aquisição/livros próp	5/2010	1.476,71	1.476,71	2.953,42
F. Lanç. NF Aquisição/livros próp	6/2010	602,48	602,48	1.204,96
F. Lanç. NF Aquisição/livros próp	7/2010	1.098,15	1.098,15	2.196,30
F. Lanç. NF Aquisição/livros próp	8/2010	1.119,69	1.119,69	2.239,38
F. Lanç. NF Aquisição/livros próp	9/2010	3.115,10	3.115,10	6.230,20

F. Lanç. NF Aquisição/livros próp	10/2010	248,20	248,20	496,40
F. Lanç. NF Aquisição/livros próp	11/2010	2.988,43	2.988,43	5.976,86
F. Lanç. NF Aquisição/livros próp	12/2010	292,40	292,40	584,80
F. de Recolhimento do ICMS	2/2011	0,00	0,00	0,00
TOTAIS	-	14.065,01	14.065,01	28.130,02

Pelo exposto,

VOTO – pelo recebimento do Recurso Hierárquico, por regular e, no mérito, pelo seu **DESPROVIMENTO**, para alterar apenas quanto aos valores a sentença prolatada na primeira instância, que julgou **PARCIALMENTE PROCEDENTE** o *Auto de Infração de Estabelecimento nº 93300008.09.00000131/2011-95* (fls. 2 e 3), lavrado em 30 de março de 2011, em que foi autuada a empresa, **PARAHYBA CIMENTOS E REPRESENTAÇÕES DE MATERIAL DE CONSTRUÇÃO LTDA.**, nos autos qualificada, com inscrição estadual nº 16.154.062-7, e declarar devido o crédito tributário no valor de R\$ 28.130,02 (vinte e oito mil, cento e trinta reais e dois centavos), sendo R\$ 14.065, 01 (quatorze mil, sessenta e cinco reais e um centavo) de ICMS, por infração aos artigos 158, I e 160, I, c/c o art. 646, todos do RICMS, aprovado pelo Decreto nº 18.930/97, e R\$ 14.065, 01 (quatorze mil, sessenta e cinco reais e um centavo) de multa por infração, nos termos dos arts. 82, V, alíneas “a” e “f”, da Lei nº 6.379/96, com as alterações advindas da Lei nº 10.008/13.

Aotempo em que cancelo, por irregular, o montante deR\$ 14.065,01, sendo R\$ 340,00 de ICMS e R\$ 14.405,01 de multa por infração, pelas razões acima expendidas.

Fica ressalvada a realização de outro feito fiscal com a descrição precisa e devida do fato imponible relativo ao lançamento de ofício que teve a nulidade declarada, por vício formal, **ao fundamento no art. 10, inciso VI, do Regulamento do Conselho de Recursos Fiscais, aprovado pelo Decreto nº 31.502/2010, devendo, para tanto, observar o prazo decadencial previsto no art. 173, II, do**

CTN.

Sala das Sessões Pres. Gildemar Pereira de Macedo, em 17 de abril de 2015.

MARIA DAS GRAÇAS D. DE OLIVEIRA LIMA
Conselheiro(a) Relator(a)