

PROCESSO Nº 1022942017-6

ACÓRDÃO Nº 0568/2021

SEGUNDA CÂMARA DE JULGAMENTO

Recorrente: LEOPOLDO FERNANDES FRANCA DE TORRES

Representante Legal: LEOPOLDO FERNANDES FRANCA DE TORRES

Recorrida: GERÊNCIA EXECUTIVA DE JULGAMENTO DE PROCESSOS FISCAIS - GEJUP

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

Autuante: JOÃO ANTÔNIO FEITOSA

Relator: CONS.º SIDNEY WATSON FAGUNDES DA SILVA.

DECADÊNCIA - APLICAÇÃO DA REGRA PREVISTA NO ARTIGO 173, I, DO CTN - PEDIDO DE DILIGÊNCIA - INDEFERIMENTO - OMISSÃO DE SAÍDAS - FALTA DE LANÇAMENTO DE NOTAS FISCAIS DE AQUISIÇÃO - DENÚNCIA CONFIGURADA EM PARTE - CONCORRÊNCIA - NÃO EVIDENCIADA - MULTA APLICADA - IMPOSSIBILIDADE DE ANÁLISE ACERCA DE SUA INCONSTITUCIONALIDADE PELAS INSTÂNCIAS ADMINISTRATIVAS DE JULGAMENTO - AUTO DE INFRAÇÃO PARCIALMENTE PROCEDENTE - REFORMADA A DECISÃO RECORRIDA - RECURSO VOLUNTÁRIO PARCIALMENTE PROVIDO.

- Nos casos de omissões de receitas, a contagem do prazo decadencial obedece ao comando insculpido no artigo 173, I, do Código Tributário Nacional, ou seja, inicia-se no primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado, entendendo-se por exercício o período compreendido entre dois balanços, quando o contribuinte mantiver escrita contábil, ou o ano civil, nos demais casos.

- Não se justifica a realização de diligência quando, nos autos, constam as informações suficientes para a elucidação da matéria.

- A falta de lançamento de notas fiscais de aquisição nos livros próprios conduz à presunção de saídas de mercadorias e/ou a realização de prestações de serviços tributáveis sem pagamento do imposto estadual, em face da presunção legal de que trata o artigo 646 do RICMS/PB. *In casu*, restou demonstrada a necessidade de exclusão de parte do crédito tributário em razão de ausência de onerosidade da operação.

- A análise acerca da inconstitucionalidade da penalidade aplicada é matéria que extrapola a competência das instâncias administrativas de julgamento.

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

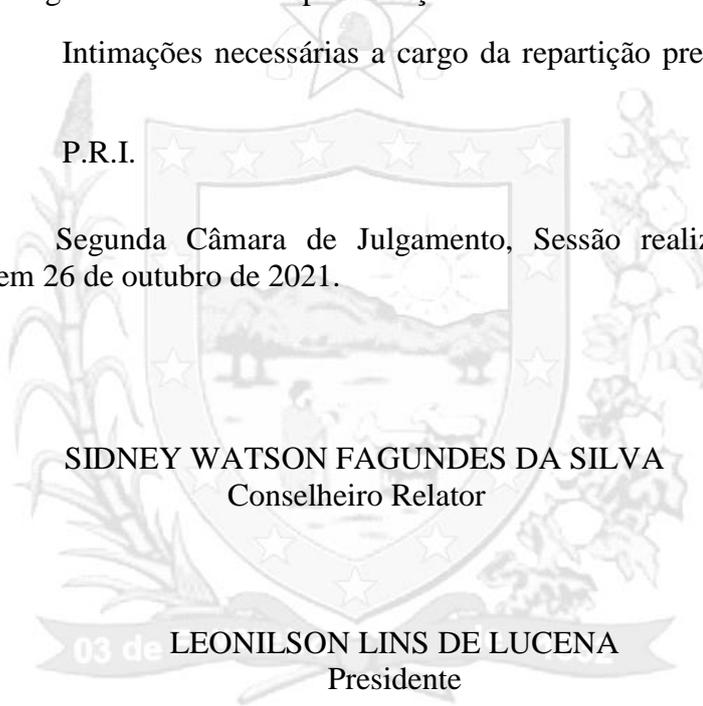
A C O R D A M à unanimidade e de acordo com o voto do relator, pelo recebimento do recurso voluntário, por regular e tempestivo e, quanto ao mérito, pelo seu provimento parcial, para reformar a decisão monocrática e julgar parcialmente procedente o Auto de Infração de Estabelecimento nº 93300008.09.00001569/2017-86, lavrado em 7 de julho de 2017 contra a empresa LEOPOLDO FERNANDES FRANCA DE TORRES, condenando-a ao pagamento do crédito tributário no valor total de R\$ 21.179,86 (vinte e um mil, cento e setenta e nove reais e oitenta e seis centavos), sendo R\$ 10.589,93 (dez mil, quinhentos e oitenta e nove reais e noventa e três centavos) de ICMS, por infringência aos artigos 158, I; 160, I c/c 646, todos do RICMS/PB e R\$ 10.589,93 (dez mil, quinhentos e oitenta e nove reais e noventa e três centavos) de multa por infração, com arrimo no artigo 82, V, “f”, da Lei nº 6.379/96.

Ao tempo que cancelo, por indevido, o montante de R\$ 96,14 (noventa e seis reais e catorze centavos), sendo R\$ 48,07 (quarenta e oito reais e sete centavos) de ICMS e igual valor de multa por infração.

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

P.R.I.

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



SIDNEY WATSON FAGUNDES DA SILVA
Conselheiro Relator

03 de LEONILSON LINS DE LUCENA
Presidente

Participaram do presente julgamento os membros da Segunda Câmara de Julgamento, ADERALDO GONÇALVES DO NASCIMENTO JÚNIOR(SUPLENTE), PAULO EDUARDO DE FIGUEIREDO CHACON E LARISSA MENESES DE ALMEIDA(SUPLENTE).

FRANCISCO GLAUBERTO BEZERRA JÚNIOR
Assessor

Processo nº 1022942017-6

SEGUNDA CÂMARA DE JULGAMENTO

Recorrente: LEOPOLDO FERNANDES FRANCA DE TORRES

Representante Legal: LEOPOLDO FERNANDES FRANCA DE TORRES

Recorrida: GERÊNCIA EXECUTIVA DE JULGAMENTO DE PROCESSOS FISCAIS - GEJUP

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

Autuante: JOÃO ANTÔNIO FEITOSA

Relator: CONS.º SIDNEY WATSON FAGUNDES DA SILVA.

DECADÊNCIA - APLICAÇÃO DA REGRA PREVISTA NO ARTIGO 173, I, DO CTN - PEDIDO DE DILIGÊNCIA - INDEFERIMENTO - OMISSÃO DE SAÍDAS - FALTA DE LANÇAMENTO DE NOTAS FISCAIS DE AQUISIÇÃO - DENÚNCIA CONFIGURADA EM PARTE - CONCORRÊNCIA - NÃO EVIDENCIADA - MULTA APLICADA - IMPOSSIBILIDADE DE ANÁLISE ACERCA DE SUA INCONSTITUCIONALIDADE PELAS INSTÂNCIAS ADMINISTRATIVAS DE JULGAMENTO - AUTO DE INFRAÇÃO PARCIALMENTE PROCEDENTE - REFORMADA A DECISÃO RECORRIDA - RECURSO VOLUNTÁRIO PARCIALMENTE PROVIDO.

- Nos casos de omissões de receitas, a contagem do prazo decadencial obedece ao comando insculpido no artigo 173, I, do Código Tributário Nacional, ou seja, inicia-se no primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado, entendendo-se por exercício o período compreendido entre dois balanços, quando o contribuinte mantiver escrita contábil, ou o ano civil, nos demais casos.

- Não se justifica a realização de diligência quando, nos autos, constam as informações suficientes para a elucidação da matéria.

- A falta de lançamento de notas fiscais de aquisição nos livros próprios conduz à presunção de saídas de mercadorias e/ou a realização de prestações de serviços tributáveis sem pagamento do imposto estadual, em face da presunção legal de que trata o artigo 646 do RICMS/PB. *In casu*, restou demonstrada a necessidade de exclusão de parte do crédito tributário em razão de ausência de onerosidade da operação.

- A análise acerca da inconstitucionalidade da penalidade aplicada é matéria que extrapola a competência das instâncias administrativas de julgamento.

RELATÓRIO

Em análise nesta corte, o recurso voluntário interposto contra decisão monocrática que julgou procedente o Auto de Infração de Estabelecimento nº 93300008.09.00001569/2017-86, lavrado em 7 de julho de 2017 em desfavor da empresa LEOPOLDO FERNANDES FRANCA DE TORRES, inscrição estadual nº 16.186.316-7.

Na referida peça acusatória, consta a seguinte denúncia, *ipsis litteris*:

0009 – 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 e/ou a realização de prestações de serviços tributáveis sem o pagamento do imposto devido, constatada pela falta de registro de notas fiscais nos livros próprios.

Nota Explicativa:

INCONSISTÊNCIAS FISCAIS VERIFICADAS CONFORME VIAS NOTAS FISCAIS ANEXAS AOS AUTOS.

Em decorrência deste fato, o representante fazendário, considerando haver o contribuinte infringido os artigos 158, I e 160, I c/c o 646, todos do RICMS/PB, lançou um crédito tributário na quantia total de R\$ 21.276,00 (vinte e um mil, duzentos e setenta e seis reais), sendo R\$ 10.638,00 (dez mil, seiscentos e trinta e oito reais) de ICMS e igual valor a título de multa por infração, com arrimo no artigo 82, V, “f”, da Lei nº 6.379/96.

Documentos instrutórios juntados às fls. 5 a 34.

Depois de cientificada da autuação via edital em 14 de agosto de 2017, a autuada, por intermédio de seu representante legal, apresentou, em 6 de setembro de 2017, impugnação tempestiva contra os lançamentos dos créditos tributários consignados no Auto de Infração em análise, por meio da qual afirma, em síntese, que:

- a) As notas fiscais nº 73649, 70100 e 178 foram emitidas antes do mês de junho de 2012, tendo decorrido o prazo decadencial, nos termos do artigo 150, § 4º, do Código Tributário Nacional;
- b) O veículo adquirido por meio da nota fiscal nº 273649 se encontra com a requerente e nunca foi vendido, o que descarta a presunção, pois não ocorreu o fato gerador;
- c) O bem do ativo imobilizado não se confunde com mercadoria, pelo fato de não ser adquirido com o propósito de mercancia;
- d) O Auto de Infração também incorreu em erro ao imputar débito à impugnante com relação a notas fiscais emitidas relativas a serviços contratados e bens de consumo (nota fiscais nº 70100, 178, 58904 e 59);
- e) Existe duplicidade de tributação quanto às acusações, pois os valores referentes às notas fiscais de entradas não lançadas, além de imputar uma sanção relativa à omissão de saídas pretéritas, também foram

consideradas como despesas no Levantamento Financeiro correspondente ao segundo ilícito descrito no Auto de Infração¹;

- f) A multa aplicada apresenta caráter confiscatório.

Com informação de inexistência de antecedentes fiscais (fls. 51), foram os autos conclusos e remetidos à Gerência Executiva de Julgamento de Processos Fiscais – GEJUP, ocasião em que foram distribuídos à julgadora fiscal Fernanda Céfora Vieira Braz, que decidiu pela procedência da exigência fiscal, nos termos da seguinte ementa, *litteris*:

OMISSÃO DE SAÍDAS DE MERCADORIAS TRIBUTÁVEIS. FALTA DE LANÇAMENTO DE NOTAS FISCAIS DE AQUISIÇÃO NOS LIVROS PRÓPRIOS. CONFIRMAÇÃO. MULTA POR INFRAÇÃO LEGAL.

- *Confirmada a irregularidade fiscal atestando a ocorrência de omissão de saídas de mercadorias tributáveis através da constatação de notas fiscais destinadas à empresa fiscalizada sem o devido lançamento dos documentos fiscais de entrada nos livros próprios. O sujeito passivo não trouxe aos autos provas elidentes da acusação em tela.*

- *Correta a aplicação da multa por infração, haja vista a previsão legal.*

AUTO DE INFRAÇÃO PROCEDENTE

Cientificada da decisão proferida pela instância prima em 9 de outubro de 2020, a autuada apresentou, em 11 de novembro de 2020, recurso voluntário tempestivo ao Conselho de Recursos Fiscais do Estado da Paraíba, por meio do qual repisa os argumentos trazidos em sua impugnação e acrescenta que:

- a) Mostra-se desarrazoado o procedimento administrativo de constituição de crédito tributário, vez que já homologado o deferimento do pedido de baixa da inscrição estadual pela recorrente, tendo o Fisco afirmado haver auditado a empresa e não ter encontrado qualquer irregularidade que motivasse a lavratura de um auto de infração;
- b) Em 2017, a recorrente foi acusada de ter cometido a mesma conduta antijurídica de omissão de saídas de mercadorias tributáveis durante o exercício de 2012, após detectada diferença tributável no Levantamento Financeiro. A nova autuação caracteriza *bis in idem*;
- c) A multa de 100% (cem por cento) é inconstitucional, vez que afronta os princípios da razoabilidade e do não-confisco.

Com base nas considerações acima, a recorrente requer:

¹ Na peça acusatória, consta, tão somente, uma denúncia, a saber: FALTA DE LANÇAMENTO DE N. F. DE AQUISIÇÃO NOS LIVROS PRÓPRIOS.

- a) O cancelamento do crédito tributário;
- b) Que as notificações e intimações sejam publicadas em nome de José Gomes de Lima Neto;
- c) O direito de sustentar suas razões oralmente por ocasião do julgamento do processo em tela.

Por fim, protesta provar por todos os meios em direito admitidos, notadamente a apresentação de novos documentos, perícias contábeis e fiscais.

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

Considerando o pedido de sustentação oral consignado pelo contribuinte às fls. 86, remeti o processo à Assessoria Jurídica do CRF-PB para emissão de parecer técnico acerca da legalidade do lançamento.

Eis o relatório.

VOTO

A matéria em análise versa sobre a denúncia de aquisição de mercadorias com recursos advindos de omissões de saídas pretéritas de mercadorias tributáveis sem o pagamento do imposto, irregularidade esta constatada pela fiscalização ao detectar a ausência de lançamento de diversas notas fiscais de aquisição nos livros próprios da empresa LEOPOLDO FERNANDES FRANCA DE TORRES, nos exercícios de 2012, 2013 e 2014 (*vide* cópias dos DANFES anexadas às fls. 9 a 34).

DO PEDIDO DE PERÍCIA

De início, destaco que o pedido para realização de perícias fiscal e contábil não merece acolhimento².

O pedido de diligência é um direito assegurado aos contribuintes do ICMS do Estado da Paraíba, estando positivado na Seção III (artigos 59 a 61) da Lei nº 10.094/13.

Vejamos o que estatui o artigo 59 do mencionado diploma legal.

² Considerando que a Lei nº 10.094/13 não disciplina a realização de perícia, trataremos a questão como pedido de diligência.

Art. 59. Apresentada a impugnação, e até a decisão final administrativa, havendo diligências a realizar serão elas determinadas pelo órgão julgador, de ofício, ou a pedido do autor do procedimento ou do sujeito passivo.

§ 1º A autoridade julgadora que deferir ou negar o pedido de realização de diligência fundamentará sua decisão.

A inclusão deste instituto no ordenamento jurídico deste Estado buscou privilegiar o princípio da verdade material, garantindo ao julgador condições de formar seu convencimento, sempre que necessário o cumprimento de uma exigência processual ou qualquer outra providência que vise à elucidação da matéria suscitada.

Não se trata, por conseguinte, de um procedimento de realização obrigatória, estando no campo da discricionariedade da autoridade julgadora o deferimento do pedido ou a sua negativa.

No caso em apreço, os elementos contidos nos autos são suficientes para o convencimento desta relatoria. Assim, ausente a motivação exigida pelo artigo 61 da Lei nº 10.094/13³, indefiro o pedido de diligência.

DA DECADÊNCIA

Antes de passarmos ao mérito, necessário se faz discorrermos acerca da arguição de decadência apresentada pela recorrente.

Analisando o aspecto da data inicial para a contagem dos prazos, vê-se que haverá a incidência do art. 150, § 4º, do Código Tributário Nacional - CTN nos casos em que houver pagamento antecipado, promovido pelo contribuinte, conforme se conclui da exegese do dispositivo abaixo transcrito:

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.

³Art. 61. Para os efeitos desta Lei, entende-se por diligência a realização de ato por ordem da autoridade competente para que se cumpra uma exigência processual ou qualquer outra providência que vise à elucidação da matéria suscitada. (g. n.)

Este disciplinamento também se encontra positivado 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.

De outra sorte, 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 aquele 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;

Diante de todo o exposto, vê-se que a decisão singular não merece reparos ao afastar, para os casos descritos na peça acusatória, a aplicação do § 4º do artigo 150 do CTN. Isto porque, nas situações de omissão de saídas, não há o que ser homologado pelo Fisco. A regra para contagem do prazo decadencial, portanto, deve ser a do artigo 173, I, do CTN.

Este entendimento tem se mostrado perene nas decisões proferidas por esta corte. Vejamos, a título exemplificativo, alguns acórdãos sobre a matéria.

Acórdão nº 452/2017

Relator. Cons.º João Lincoln Diniz Borges

LEVANTAMENTO QUANTITATIVO. PRELIMINARES REJEITADAS. ALEGAÇÃO DE EFEITO DECADENCIAL. INEXISTÊNCIA. AQUISIÇÃO DE MERCADORIAS COM RECEITAS OMITIDAS. VENDA DE MERCADORIAS SEM EMISSÃO DE NOTAS FISCAIS. PARCIALIDADE. AJUSTE NOS PREÇOS APLICADOS. PARCIALIDADE. AUTO DE INFRAÇÃO PARCIALMENTE PROCEDENTE. ALTERADA QUANTO AOS VALORES A DECISÃO SINGULAR. RECURSOS HIERÁRQUICO E VOLUNTÁRIO PARCIALMENTE ROVIDO.

Preliminares de nulidade do Auto de Infração – rejeitadas as alegações de falta de formalidades legais, de que faltaria nexos lógico da acusação com os fatos apurados, de que as normas apontadas não traduziriam as acusações imputadas, de falta de especificação dos meses das infrações denunciadas e do método e documentos utilizados no procedimento fiscal e de a autuação se pautou em uma presunção aleatória. Impróprias são as alegações de efeito decadencial sobre o lançamento indiciário, não cabendo o acolhimento da tese balizada no artigo 150, § 4º do CTN, pois os fatos geradores apurados não foram declarados pelo contribuinte, retratado uma base omitida em suas operações fiscais. O exame fiscal que se denomina levantamento quantitativo materializa uma operação aritmética que se vale a Fiscalização na aferição da regularidade fiscal do contribuinte, a qual consiste no comparativo das entradas, saídas e estoques, inicial e final, de mercadorias, em determinado período, cujo resultado somente cede lugar a alterações diante da existência de equívocos na alocação dos itens selecionados, tanto na espécie como na quantidade, bem como nos seus valores, levados a efeito no quantitativo que somente pode ser modificado, em caso concreto de equívoco na alocação de dados. No caso, as alegações de erro na base de cálculo foram reconhecidas e corrigidas, sendo adotado critério de preço unitário de acordo com a entrada e saída com a natureza da infração apurada, chegando à liquidez e certeza do crédito tributário sentenciado.

Acórdão nº 487/2017

Relatora: Cons.^a Thaís Guimarães Teixeira

PRELIMINARES DE DECADÊNCIA E CERCEAMENTO DE DEFESA AFASTADAS. OMISSÕES DE SAÍDAS PRETÉRITAS DE MERCADORIAS TRIBUTÁVEIS. INSUFICIÊNCIA DE CAIXA. AUTO DE INFRAÇÃO PARCIALMENTE PROCEDENTE. RECURSO HIERÁRQUICO DESPROVIDO.

Decadência Afastada. No caso dos autos, não se pode precisar o exato momento da ocorrência do fato gerador que deu cabo a denúncia de falta de recolhimento do ICMS, em razão de omissão de saídas pretéritas de mercadorias tributáveis, razão pela qual conta-se o prazo a partir do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que a autoridade poderia efetuar o lançamento de ofício, atraindo, assim, as regras do art. 173, I do Código Tributário Nacional – CTN. Cerceamento de Defesa. Diante da documentação acostada pela impugnante, esta compreendeu o motivo pelo qual estava sendo acusada, de nada valendo, pois, a apelação de que restou prejudicado o seu direito de se defender, mercê do princípio do Informalismo Processual. Preliminar afastada. Confirmada a irregularidade fiscal atestando o surgimento da figura do saldo credor (estouro de caixa), na reconstituição da Conta Caixa, efetuada com base na documentação do contribuinte, caracterizando a ocorrência de pagamentos realizados com receitas marginais, decorrentes de vendas omitidas. Aplicam-se, ao presente julgamento, as disposições da legislação, que reduziu o valor da multa referente ao descumprimento da infração em comento- Lei nº 10.008/2013. (g. n.)

Ainda a respeito do tema, convém observarmos o teor da Súmula nº 555 do Superior Tribunal de Justiça – STJ:

Quando não houver declaração do débito, o prazo decadencial quinquenal para o Fisco constituir o crédito tributário conta-se exclusivamente na forma do art. 173,

I, do CTN, nos casos em que a legislação atribui ao sujeito passivo o dever de antecipar o pagamento sem prévio exame da autoridade administrativa.

Da leitura do enunciado da Súmula nº 555 do STJ, extrai-se que, se o débito não foi declarado pelo contribuinte (omissão), o prazo decadencial a ser observado é o do artigo 173, I, do Código Tributário Nacional – CTN.

O STJ, no julgamento do REsp 1369980 DF 2013/0056738-6, consignou que, *“Se a autoridade administrativa constatar que o sujeito passivo apresentou declaração contendo omissão ou inexatidão quanto ao montante tributável, é cabível o lançamento de ofício, segundo o art. 149 do CTN. Nesse caso, o fato de o contribuinte haver apresentado e recolhido o tributo com base no valor declarado mostra-se irrelevante, porque o objeto do lançamento é justamente o que não foi declarado e, por conseguinte, não foi recolhido. Então, a única forma de se computar o prazo para a constituição do crédito tributário é a prevista no art. 173, inciso I, do CTN, que trata do lançamento de ofício.”*

Sendo este o caso dos autos, o Fisco teria, como data limite para efetuar os lançamentos relativos aos fatos geradores ocorridos no ano de 2012, o dia 31 de dezembro de 2017. Destarte, considerando que a ciência do Auto de Infração realizou-se no dia 14 de setembro de 2017, nenhum dos créditos tributários lançados no Auto de Infração foi alcançado pela decadência.

Considerando se tratar de entendimento consolidado, o CRF-PB editou a Súmula nº 01 pacificando a questão.

SÚMULA Nº 01 - DECADÊNCIA - 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).

FALTA DE LANÇAMENTO DE NOTAS FISCAIS DE AQUISIÇÃO NOS LIVROS PRÓPRIOS

Além de caracterizar descumprimento de obrigação acessória, a falta de escrituração de documentos fiscais de entradas pode ganhar contornos mais amplos. Isto porque a legislação tributária do Estado da Paraíba incluiu esta conduta no rol daquelas que autorizam a presunção de omissão de saídas de mercadorias tributáveis sem o recolhimento do imposto devido.

Vejamos o que estabelecem os artigos 3º, § 8º, da Lei nº 6.379/96 e 646 do RICMS/PB⁴:

⁴ Redações vigentes à época dos fatos.

Lei nº 6.379/96:

Art. 3º O imposto incide sobre:

(...)

§ 8º O fato de a escrituração indicar insuficiência de caixa e bancos, suprimentos a caixa e bancos não comprovados ou a manutenção no passivo de obrigações já pagas ou inexistentes, bem como a ocorrência de entrada de mercadorias não contabilizadas ou de declarações de vendas pelo contribuinte em valores inferiores às informações fornecidas por instituições financeiras e administradoras de cartões de crédito, autorizam a presunção de omissão de saídas de mercadorias tributáveis ou de prestações de serviços sem o recolhimento do imposto, ressalvada ao contribuinte a prova da improcedência da presunção.

RICMS/PB:

Art. 646. O fato de a escrituração indicar insuficiência de caixa, suprimentos 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 ou de declarações de vendas pelo contribuinte em valores inferiores às informações fornecidas por instituições financeiras e administradoras de cartões de crédito, autorizam a presunção de omissão de saídas de mercadorias tributáveis sem pagamento do imposto, ressalvada ao contribuinte a prova da improcedência da presunção.

Parágrafo único. A presunção de que cuida este artigo aplica-se igualmente a qualquer situação em que a soma das despesas, pagamentos de títulos, salários, retiradas, pró-labore, serviços de terceiros, aquisição de bens em geral e outras aplicações do contribuinte seja superior à receita do estabelecimento.

Nova redação dada ao art. 646 pelo art. 1º do Decreto nº 32.718/12 (DOE de 25.01.12).

Art. 646. O fato de a escrituração indicar insuficiência de caixa e bancos, suprimentos a caixa e bancos não comprovados ou a manutenção no passivo de obrigações já pagas ou inexistentes, bem como a ocorrência de entrada de mercadorias não contabilizadas ou de declarações de vendas pelo contribuinte em valores inferiores às informações fornecidas por instituições financeiras e administradoras de cartões de crédito, autorizam a presunção de omissão de saídas de mercadorias tributáveis ou de prestações de serviços sem o recolhimento do imposto, ressalvada ao contribuinte a prova da improcedência da presunção.

Parágrafo único. A presunção de que cuida este artigo aplica-se, igualmente, a qualquer situação em que a soma dos desembolsos no exercício seja superior à receita do estabelecimento, levando-se em consideração os saldos inicial e final de caixa e bancos, assim como a diferença tributável verificada no levantamento da Conta Mercadorias, quando do arbitramento do lucro bruto ou da comprovação de que houve saídas de mercadorias de estabelecimento industrial em valor inferior ao Custo dos Produtos Fabricados ou Vendidos, conforme o caso.

Nova redação dada ao art. 646 pelo art. 1º do Decreto nº 33.047/12 (DOE de 23.06.12).

Art. 646. Autorizam a presunção de omissão de saídas de mercadorias

tributáveis ou a realização de prestações de serviços tributáveis sem o recolhimento do imposto, ressalvada ao contribuinte a prova da improcedência da presunção:

I – o fato de a escrituração indicar:

a) insuficiência de caixa;

b) suprimentos a caixa ou a bancos, não comprovados;

II – a manutenção no passivo de obrigações já pagas ou inexistentes;

III – qualquer desembolso não registrado no Caixa;

IV – a ocorrência de entrada de mercadorias não contabilizadas;

V – declarações de vendas pelo contribuinte em valores inferiores às informações fornecidas por instituições financeiras e administradoras de cartões de crédito.

Parágrafo único. A presunção de que cuida este artigo aplica-se, igualmente, a qualquer situação em que a soma dos desembolsos no exercício seja superior à receita do estabelecimento, levando-se em consideração os saldos inicial e final de caixa e bancos, bem como, a diferença tributável verificada no levantamento da Conta Mercadorias, quando do arbitramento do lucro bruto ou da comprovação de que houve saídas de mercadorias de estabelecimento industrial em valor inferior ao Custo dos Produtos Fabricados, quando da transferência ou venda, conforme o caso. (g. n.)

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

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;

Para aqueles que incorrerem na conduta descrita nos artigos anteriormente reproduzidos, a Lei nº 6.379/96, em seu artigo 82, V, “F”, estabelece a seguinte penalidade:

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

(...)

V - de 100% (cem por cento):

(...)

f) aos que deixarem de recolher o imposto proveniente de saída de mercadoria, dissimulada por receita de origem não comprovada, inclusive a representada por despesa realizada a descoberto de caixa, pela existência de passivo fictício ou por qualquer forma apurada através de levantamento da escrita contábil;

A presunção de que trata o artigo 646 do RICMS/PB, contudo, é relativa, cabendo ao contribuinte a prova da sua improcedência, conforme prevê a parte final do *caput* do referido dispositivo.

Ao se contrapor à denúncia, a recorrente, após uma breve síntese da autuação, contesta a inclusão, no levantamento realizado pela auditoria, das seguintes notas fiscais: 273649, 70100, 178, 58904 e 59, pois não representariam, segundo a defesa, aquisições de mercadorias para revenda.

No que se refere à sistemática de apuração do tributo devido, é importante destacarmos que, para a falta de lançamento de notas fiscais de aquisição nos livros próprios, o artigo 646 do RICMS/PB autoriza a presunção de *omissão de saídas de mercadorias tributáveis sem o recolhimento do imposto*, sendo indispensável, para tanto, que as operações mercantis relativas às notas fiscais não lançadas sejam onerosas, haja vista a necessidade de ter havido pagamento de mercadorias com recursos financeiros advindos de receitas omitidas.

Este comando normativo, ao garantir o direito à Fazenda Pública de recuperar o ICMS incidente sobre operações pretéritas, o fez presumindo que todas elas foram realizadas com mercadorias tributáveis, cabendo ao contribuinte o ônus de provar o contrário.

Neste sentido, torna-se irrelevante, para o caso em tela, a efetiva destinação dos produtos adquiridos (revenda, uso, consumo, matéria-prima, ativo imobilizado, etc.), bem como o regime tributário a que estão sujeitos os itens relacionados nas notas fiscais não registradas pelo contribuinte (tributação normal, isentas, sujeitas à substituição tributária, etc.).

Isto porque não se busca tributar os produtos adquiridos. O que se almeja é alcançar operações pretéritas que se encontram à margem da tributação, cujas receitas possibilitaram a aquisição dos itens consignados nas notas fiscais não registradas pelo contribuinte.

Neste cenário, restam insubsistente os argumentos recursais.

Por outro lado, considerando que, para o surgimento da presunção de omissão de saídas de mercadorias tributáveis, em sendo necessário que as operações referentes aos documentos fiscais não registrados sejam onerosas, não há como convalidarmos o crédito tributário relativo à nota fiscal nº 178 (fls. 11), vez que a natureza da operação fora descrita como “REM. BEM CONT. COMD.”, ou seja, remessa de bem por conta de contrato de comodato – CFOP 5.908.

No que se refere à suposta impossibilidade de se autuar o contribuinte após a homologação do pedido de baixa da inscrição estadual da recorrente para fatos geradores ocorridos antes da data de efetivação da baixa, convém ressaltarmos que não há qualquer vedação neste sentido, salvo se os períodos tiverem sido alcançados pela decadência.

Quanto à alegação de existência de concorrência entre as infrações, esclarecemos que, no caso do Levantamento Financeiro de 2012 (*vide* Auto de Infração nº 93300008.09.00000929/2017-22 – página 13 do arquivo “*Proc. Administrativo – Enviado ao Ministério Público.pdf*” gravado na mídia digital anexada às fls. 88), não há que se falar em concorrência com Falta de Lançamento de Notas Fiscais de Aquisição, ainda que relativo ao mesmo exercício, pois as receitas advindas das omissões pretéritas não se confundem, vez que parte delas foi utilizada para pagamentos das despesas registradas no Financeiro e outra parcela, para aquisição das mercadorias acobertadas pelas notas fiscais não lançadas.

Haveria concorrência se, e apenas se, no Levantamento Financeiro, o auditor tivesse incluído valores para “compras de mercadorias ou bens para uso, consumo ou ativo fixo não lançadas no Livro Registro de Entradas” referentes a notas fiscais que também houvessem embasado a denúncia de Falta de Lançamento de Notas Fiscais de Aquisição, o que, no caso dos autos, não ocorreu.

Para comprovar o fato, observemos que o valor alocado para a rubrica “Compras de Mercadorias no Exercício” do Levantamento Financeiro incluído na página 19 do arquivo *Proc. Administrativo – Enviado ao Ministério Público.pdf* totaliza R\$ 75.126,44 (setenta e cinco mil, cento e vinte e seis reais e quarenta e quatro centavos), sendo este o mesmo valor declarado pelo contribuinte como ENTRADAS para o exercício de 2012, conforme atesta o extrato da consulta ao “Dossiê do Contribuinte” abaixo reproduzido:

Período: 01/2012 à 12/2012 (mm/aaaa) *		Consultar								
Informações Econômico-Fiscais (Entradas)										
CFOP	Descrição CFOP	VC	BC	ICMS	BC ST	ICMS ST	F	E	I	N
1102	COMPRA PARA COMERCIALIZACAO	37.127,06	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	+	x	
1551	COMPRA DE BEM PARA O ATIVO IMOBILIZADO	2.100,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	+		
1556	COMPRA DE MATERIAL PARA USO OU CONSUMO	4.260,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	+		
2102	COMPRA PARA COMERCIALIZACAO	31.091,36	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	+	x	
2353	AQUISICAO DE SERVICO DE TRANSPORTE POR ESTABELECIMENTO COMERCIAL	548,02	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	+		
Total Entradas:		75.126,44	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00			

Sendo assim, não há que se falar em concorrência entre as infrações.

Quanto à alegação de que a penalidade imputada é desproporcional e desarrazoada, destacamos que a análise acerca de inconstitucionalidade de lei é matéria que extrapola a competência dos órgãos julgadores, por força do que preceitua o artigo 55, I, da Lei nº 10.094/13, que dispõe sobre o Ordenamento Processual Tributário, o Processo Administrativo Tributário, bem como, sobre a Administração Tributária:

Art. 55. Não se inclui na competência dos órgãos julgadores:

I - a declaração de inconstitucionalidade;

Ademais, a matéria já foi sumulada, tendo, inclusive, efeito vinculante em relação à Administração Tributária Estadual e aos contribuintes e responsáveis. Vejamos a redação do artigo 90, § 3º, da Lei nº 10.094/13, bem como o teor da Súmula 03, publicada no Diário Oficial Eletrônico, em 19 de novembro de 2019:

Art. 90. Compete ao Conselho de Recursos Fiscais, apreciar proposta de súmula para consolidar suas decisões reiteradas e uniformes.

(...)

§ 3º Depois de publicada no Diário Oficial Eletrônico da Secretaria de Estado da Receita - DOe-SER, a súmula terá efeito vinculante em relação à Administração Tributária Estadual e aos contribuintes e responsáveis.

Portaria nº 00311/2019/SEFAZ

SÚMULA 03 – A declaração de inconstitucionalidade de lei não se inclui na competência dos órgãos julgadores administrativos. (Acórdãos nº: 436/2019; 400/2019; 392/2019; 303/2019; 294/2018; 186/2019; 455/2019).

No que tange ao pleito para que as notificações e intimações sejam publicadas em nome de José Gomes de Lima Neto, frisamos que, aos contribuintes que não mais se encontrem com inscrição estadual ativa, a Lei nº 10.094/13, em seu artigo 11, § 10, atribui ao sócio administrador da empresa ou ao representante legal constante no Cadastro de Contribuintes do ICMS a prerrogativa de indicar endereço no Processo Administrativo Tributário para intimação dos atos referentes ao processo do qual seja parte. Senão vejamos:

Art. 11. Far-se-á a intimação:

(...)

II - por via postal, com Aviso de Recebimento (AR), encaminhado ao domicílio tributário do sujeito passivo, observados os §§ 2º, 9º e 10 deste artigo;

(...)

§ 9º Para efeitos do disposto no inciso II do “caput” deste artigo, a intimação, quando o sujeito passivo não estiver com sua inscrição ativa perante o Cadastro de Contribuintes do ICMS do Estado, deverá ser realizada:

I - no endereço do sócio administrador da empresa;

II - no endereço do representante legal constante no Cadastro de Contribuintes do ICMS, caso a pessoa jurídica não tenha sócio administrador;

III - por edital, publicado no Diário Oficial Eletrônico - DOe-SER, no caso de devolução do Aviso de Recebimento (AR) sem lograr êxito na entrega da intimação, nos termos dos incisos I e II deste parágrafo.

§ 10. Para efeitos do § 9º e em caso de endereço desatualizado no CCICMS/PB, fica facultado ao sócio administrador da empresa ou ao representante legal constante no Cadastro de Contribuintes do ICMS indicar endereço no Processo Administrativo Tributário para intimação dos atos referentes a este Processo. (g. n.)

Ainda que a empresa se encontre com inscrição estadual “baixada”, não há, nos autos, a indicação de qualquer outro endereço para recebimento de intimações dos atos referentes ao processo em tela.

DO CRÉDITO TRIBUTÁRIO

Após os devidos ajustes, restou procedente o seguinte crédito tributário:

DESCRIÇÃO DA INFRAÇÃO	PERÍODO	AUTO DE INFRAÇÃO		VALOR CANCELADO		CRÉDITO TRIBUTÁRIO DEVIDO		CRÉDITO TRIBUTÁRIO (R\$)
		ICMS (R\$)	MULTA (R\$)	ICMS (R\$)	MULTA (R\$)	ICMS (R\$)	MULTA (R\$)	
0009 - FALTA DE LANÇAMENTO DE N. F DE AQUISIÇÃO NOS LIVROS PRÓPRIOS	fev/12	391,35	391,35	0,00	0,00	391,35	391,35	782,70
	mar/12	52,89	52,89	0,00	0,00	52,89	52,89	105,78
	mai/12	48,07	48,07	48,07	48,07	0,00	0,00	0,00
	jun/12	7.063,22	7.063,22	0,00	0,00	7.063,22	7.063,22	14.126,44
	ago/12	5,95	5,95	0,00	0,00	5,95	5,95	11,90
	dez/12	634,10	634,10	0,00	0,00	634,10	634,10	1.268,20
	jan/13	169,66	169,66	0,00	0,00	169,66	169,66	339,32
	fev/13	118,58	118,58	0,00	0,00	118,58	118,58	237,16
	jun/13	396,05	396,05	0,00	0,00	396,05	396,05	792,10
	jul/13	81,26	81,26	0,00	0,00	81,26	81,26	162,52
	out/13	548,02	548,02	0,00	0,00	548,02	548,02	1.096,04
	nov/13	136,97	136,97	0,00	0,00	136,97	136,97	273,94
	dez/13	264,22	264,22	0,00	0,00	264,22	264,22	528,44
	jan/14	44,68	44,68	0,00	0,00	44,68	44,68	89,36
	fev/14	379,02	379,02	0,00	0,00	379,02	379,02	758,04
dez/14	303,96	303,96	0,00	0,00	303,96	303,96	607,92	
TOTAIS (R\$)		10.638,00	10.638,00	48,07	48,07	10.589,93	10.589,93	21.179,86

Com estes fundamentos,

VOTO pelo recebimento do recurso voluntário, por regular e tempestivo e, quanto ao mérito, pelo seu provimento parcial, para reformar a decisão monocrática e julgar parcialmente procedente o Auto de Infração de Estabelecimento nº 93300008.09.00001569/2017-86, lavrado em 7 de julho de 2017 contra a empresa LEOPOLDO FERNANDES FRANCA DE TORRES, condenando-a ao pagamento do crédito tributário no valor total de R\$ 21.179,86 (vinte e um mil, cento e setenta e nove reais

e oitenta e seis centavos), sendo R\$ 10.589,93 (dez mil, quinhentos e oitenta e nove reais e noventa e três centavos) de ICMS, por infringência aos artigos 158, I; 160, I c/c 646, todos do RICMS/PB e R\$ 10.589,93 (dez mil, quinhentos e oitenta e nove reais e noventa e três centavos) de multa por infração, com arrimo no artigo 82, V, “f”, da Lei nº 6.379/96.

Ao tempo que cancelo, por indevido, o montante de R\$ 96,14 (noventa e seis reais e catorze centavos), sendo R\$ 48,07 (quarenta e oito reais e sete centavos) de ICMS e igual valor de multa por infração.

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

Segunda Câmara de Julgamento, sessão realizada por meio de videoconferência em 26 de outubro de 2021.

Sidney Watson Fagundes da Silva
Conselheiro Relator

