



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

Processo nº 135.613.2013-9

Recurso /HIE/CRF Nº 768/2014

Recorrente:GERÊNCIA EXEC. DE JULGAMENTO DE PROCESSOS FISCAIS.

Recorrida:LUIZ RAMOS CAVALCANTI (ME).

Preparadora:RECEBEDORIA DE RENDAS DE JOÃO PESSOA.

Autuante:ZENILDO BEZERRA.

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

COMPARATIVO. ENTRADAS REGISTRADAS NA ESCRITA FISCAL MAIORES DO QUE NA ESCRITA CONTÁBIL. SAÍDAS LANÇADAS A MAIOR NA ESCRITA CONTÁBIL DO QUE NA FISCAL. OMISSÃO DE SAÍDAS TRIBUTÁVEIS. VÍCIO FORMAL CARACTERIZADO. NULIDADE DO LANÇAMENTO DE OFÍCIO. FALTA DE LANÇAMENTO DE NOTAS FISCAIS DE AQUISIÇÃO NOS LIVROS PRÓPRIOS. OMISSÃO DE SAÍDAS TRIBUTÁVEIS. OBRIGAÇÃO PRINCIPAL DESCUMPRIDA. CONFIRMAÇÃO. AUTO DE INFRAÇÃO PARCIALMENTE PROCEDENTE. MANTIDA A DECISÃO MONOCRÁTICA. DESPROVIMENTO DO RECURSO HIERÁRQUICO.

- O confronto entre os lançamentos das escritas, fiscal e contábil, tanto no movimento das entradas como das saídas, quando o resultado atesta a ocorrência de discrepâncias entre uma e outra, estas não representam, de per si, uma infração fiscal, pois podem ser apenas indicativas de meros equívocos nos seus registros, nesse caso, sem consequências fiscais, ou de práticas consistentes de ilícitos fiscais, diante dos quais a Fiscalização deve promover o lançamento de ofício. Daí porque, frente a essas anomalias, apontadas no comparativo fiscal/contábil, faz-se necessário um aprofundamento da Fiscalização na sua auditoria, a fim de desnudar a verdade material e, se for o caso, formalizar denúncia fiscal condizente com o fato apurado, o que não se verifica quanto as acusações fiscais que tem suporte apenas nesse comparativo nas escritas do contribuinte, fato que acarreta a nulidade dos respectivos lançamentos de ofício.

- A exigência fiscal referente ao ICMS, no caso, decorrente da prática irregular de omissão de saídas pretéritas de mercadorias tributáveis, detectadas mediante a falta de lançamento de notas fiscais de aquisições nos livros próprios restou mantida na instância preliminar, contra a qual não houve insurgência da autuada, em nenhuma das instâncias administrativas de julgamento.

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 *desprovemento*, para manter a sentença prolatada na primeira instância, que julgou *parcialmente procedente* o *Auto de Infração de Estabelecimento nº 93300008.09.00001726/2013-20* (fls. 7 e 8), lavrado em 17 de outubro de 2013, em que foi autuada a empresa, LUIZ RAMOS CAVALCANTI

(ME)., com inscrição estadual nº 16.157.095-0, já qualificada nos autos, e declarar devido o crédito tributário no valor de R\$ 32.451,50 (trinta e dois mil, quatrocentos e cinquenta e um reais e cinquenta centavos), sendo R\$ 16.225,75 (dezesseis mil, duzentos e vinte e cinco reais e setenta e cinco centavos) de ICMS, por infração aos artigos 158, I, 160, I, c/c o art. 646, todos do RICMS, aprovado pelo Decreto nº 18.930/97, e R\$ 16.225,75 (dezesseis mil, duzentos e vinte e cinco reais e setenta e cinco centavos) de multa por infração, nos termos do art. 82, V, alíneas “f” da Lei nº 6.379/96, com as alterações advindas da Lei nº 10.008/13.

Ao tempo em que mantenho cancelado, por irregular, o montante de R\$ 28.581,00, (vinte e oito mil, quinhentos e oitenta e um reais) dividido em valores iguais de ICMS e de multa por infração, pelas razões acima expendidas.

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 25 de novembro de 2016.

Maria das Graças Donato de Oliveira Lima
Cons^a. Relatora

Gianni Cunha da Silveira Cavalcante
Presidente

Participaram do presente julgamento os Conselheiros, PETRÔNIO RODRIGUES LIMA, JOÃO LINCOLN DINIZ BORGES, NAYLA COELI DA COSTA BRITO CARVALHO, DOMÊNICA COUTINHO DE SOUZA FURTADO e DORICLÉCIA DO NASCIMENTO LIMA PEREIRA.

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 93300008.09.00001726/2013-20 (fls. 7 e 8), lavrado em 17 de outubro de 2013, onde o contribuinte acima identificado, LUIZ RAMOS CAVALCANTI, é acusado de haver cometido as irregularidades assim descritas na peça delatória:

- *“ENTRADA NA ESCRITA FISCAL MAIOR QUE NA CONTÁBIL – Aquisição de mercadorias com recursos provenientes de omissões de saídas pretéritas de mercadorias tributáveis s/o pagamento do imposto.”*

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

- *“SAÍDA NA ESCRITA CONTÁBIL MAIOR QUE NA FISCAL (CONSIDERANDO A INEXISTÊNCIA DE NOTA FISCAL DE VENDA) – Contrariando dispositivos legais, o contribuinte supriu irregularmente o Caixa c/ recursos advindos de omissões de saídas pretéritas de mercadorias tributáveis s/o pagamento do imposto”.*

Segundo o entendimento acima, o autuante constituiu o crédito tributário na quantia de R\$61.032,50, sendo R\$ 30.516,25 de ICMS, por infringência aos arts. 158, I e 160, I c/c o art. 646, todos do RICMS/PB, e R\$ 30.516,25 de multa por infração, com fundamento no artigo 82, V, “f”, da Lei nº 6.379/96.

Documentos instrutórios constam às fls. 1 a 6 e 9 a 76: Ordem de Serviço Normal, Termo de Início de Fiscalização, demonstrativos do procedimento de auditoria fiscal (Conta Mercadorias Lucro Real/2010/2011/2012, Comparativo Fiscal/Contábil-201/2011/2012, Levantamento Mensal da Conta Caixa/2010/2011), Balanço Patrimonial/2009/2010, relação de notas fiscais de aquisição, Nota Fiscal de Terceiros, DANFE's e Termo de Encerramento de Fiscalização.

Cientificado via editalícia sobre a lavratura do auto infracional (DOE com cópia na fl. 78), a autuada deixou de apresentar reclamação, tornando-se revel, consoante atesta o Termo de Revelia, fl. 80, lavrado em 7 de fevereiro de 2014.

Após a informação de inexistir antecedentes fiscais da autuada (fl. 81), os autos foram conclusos (fl. 82) juntamente com a informação de inexistir antecedentes fiscais da autuada (fl. 81), ocasião em que se deu a remessa do Processo à Gerência Executiva de Julgamento de Processos Fiscais, onde houve distribuição dos autos ao julgador fiscal, Alexandre de Souza Pitta Lima, que declinou seu entendimento pela Parcial Procedência do auto infracional, ao declarar a nulidade das acusações de omissão de saídas pretéritas de mercadorias tributáveis detectadas mediante constatação de registro de entradas na escrita fiscal maior que na contábil e de suprimento irregular de caixa evidenciado mediante a constatação de saídas na escrita contábil maior que na fiscal, ambas as infrações referentes aos exercícios de 2011 e 2012. Ao mesmo tempo, a decisão monocrática procedeu a acusação de omissão de saídas tributáveis detectadas mediante falta de lançamento de notas fiscais de aquisição nos livros próprios, promovidas nos exercícios de 2010 e 2011.

Em consequência, o crédito tributário declarado devido passou ao montante de R\$ 32.451,50, constituído de R\$ 16.225,75 de ICMS e R\$ 16.225,75 de multa por infração, conforme sentença de fls. 84 a 89.

Após a ciência da decisão “a quo” por via editalícia (DOE com cópia de fl. 94 e 95) e efetuada a interposição de recurso hierárquico (fl. 90), os autos foram remetidos a esta Corte Julgadora, onde foram distribuídos a esta relatoria, segundo critério regimentalmente previsto, para apreciação e julgamento.

É o relatório.

V O T O

O objeto do Recurso Hierárquico a ser discutido por esta relatoria diz respeito à motivação da decisão da autoridade julgadora que, ao decidir pela parcial procedência do auto de infração, declarou a nulidade dos lançamentos de ofício consistentes das acusações de omissão de saídas pretéritas de mercadorias tributáveis, detectadas mediante constatação no comparativo que as entradas na escrita fiscal se apresentavam maiores que na contábil e as saídas na contábil se apresentavam maiores que na fiscal, o que caracterizou suprimento irregular de caixa, ambas as infrações referentes aos exercícios de 2011 e 2012, por entender que apesar de serem indícios de evasão fiscal não estão tais fatos presuntivos previstos no art. 646 do RICMS/PB. Ao mesmo tempo, procedeu a acusação de omissão de saídas tributáveis detectadas através de falta de lançamento de notas fiscais de aquisição nos livros próprios, ao fundamento da regularidade das provas carreadas aos autos pela Fiscalização em contraponto à ausência de provas elidentes da acusada, que se fez revel na relação processual.

Dessa realidade, após criteriosa análise dos documentos que instruíram a acusação em pauta, confirmo a existência do mencionado vício processual quanto à primeira e à terceira acusações ínsitas no auto infracional.

Com efeito, a primeira acusação faz referência a aquisições de mercadorias cujos lançamentos na escrita fiscal teriam se verificado maiores que na escrita contábil do contribuinte, trazendo como repercussão fiscal, diga-se, fato infringente, a omissão de saídas pretéritas de mercadorias tributáveis. Vejamos como se deu a descrição da infração no lançamento de ofício:

“ENTRADA NA ESCRITA FISCAL MAIOR QUE NA CONTÁBIL – Aquisição de mercadorias com recursos provenientes de omissões de saídas pretéritas de mercadorias tributáveis s/o pagamento do imposto.”

De fato, ao nos depararmos com um confronto fiscal/contábil em que a entrada na escrita fiscal se apresenta maior que na contábil teremos um indício de haver algo de errado nos livros e documentos fiscais/contábeis.

A auditoria comparativa contábil/fiscal nas compras consiste no cotejo analítico dos valores escriturados nos livros fiscais próprios com os valores lançados na escrituração contábil do contribuinte, relativamente às operações de compras de mercadorias tributadas ou não, aplicável somente às empresas que mantenham escrituração contábil, por óbvio, pois se não há escrita contábil, também não há com o que comparar a escrita fiscal.

Desta forma, busca-se constatar anomalias indicadoras de erros ou artifícios contábeis que, via de regra, apresentam-se como registro de compras a menor na contabilidade.

O mesmo desfecho se aplica à terceira acusação, consistente de:

“SAÍDA NA ESCRITA CONTÁBIL MAIOR QUE NA FISCAL (CONSIDERANDO A INEXISTÊNCIA DE NOTA FISCAL DE VENDA) – Contrariando dispositivos legais, o contribuinte supriu irregularmente o Caixa c/ recursos advindos de omissões de saídas pretéritas de mercadorias tributáveis s/o pagamento do imposto”.

Em ambas as delações, primeira e terceira, a natureza da infração não está identificável na peça acusatória em referência, visto que os lançamentos tanto podem estar assentados na anomalia indicadora apenas de erros fiscais/contábeis como em artifícios para encobrir a verdadeira infração. Portanto, essa distorção não representa, de *per si*, uma infração fiscal. Diante dela, faz-se necessário um aprofundamento da Fiscalização na auditoria fiscal/contábil, que pode confirmar a

ocorrência de mero equívoco nos seus registros, nesse caso, sem conseqüências fiscais, ou apontar a prática de uma infração, a qual pode advir, por exemplo, de pagamentos extracaixa, suprimentos a caixa não comprovados, uma vez demonstrada, neste caso, a origem do suprimento, dentre outras irregularidades fiscais passíveis de delação, ante quaisquer das previsões ínsitas na legislação de regência, exatamente no art. 646 do RICMS/PB, no qual não se insere, como procedimento de fiscalização apto a descortinar a infração de omissão de saídas tributáveis o fato da detecção, mediante simples comparativo fiscal/contábil, da ocorrência de discrepância entre as entradas e/ou saídas de mercadorias.

Não bastassem essas circunstâncias, quanto à terceira denúncia também se verifica um adicional, segundo o qual, de acordo com o auto infracional, o fato gerador teria ocorrido em setembro de 2012, enquanto o demonstrativo referente ao comparativo fiscal/contábil, de fl. 13, nos dá conta de que a anomalia fiscal/contábil não teria ocorrido em setembro de 2012 e, sim, um ano antes, exatamente em setembro de 2011.

Neste sentido, conforme entendimento exarado pela primeira instância, concluo que existiu erro na determinação da infração denunciada, onde recorro ao texto normativo dos artigos 15 e 16 da Lei nº 10.094/13, que evidencia a necessidade de nulidade do procedimento fiscal quando ocorrer equívoco na descrição do fato infringente, na hipótese de incorreções ou omissões que comprometam a natureza da infração, o que caracteriza a existência de **vício formal na acusação**, passível de novo procedimento fiscal. Eis a dicção dos citados dispositivos legais:

***“Art. 15.** As incorreções, omissões ou inexatidões, que não importem nulidade, serão sanadas quando não ocasionarem prejuízo para a defesa do administrado, salvo, se este lhes houver dado causa ou quando influírem na solução do litígio.*

***Parágrafo único.** Sem prejuízo do disposto no “caput”, não será declarada a nulidade do auto de infração sob argumento de que a infração foi descrita de forma genérica ou imprecisa, quando não constar da defesa, pedido neste sentido.”*

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

Diante desta ilação, entendo que se justifica a ineficácia do presente feito, por existirem razões suficientes que caracterizam a NULIDADE dos lançamentos de ofício referentes às acusações encimadas, dando, assim, à Fazenda Estadual o direito de fazer um novo feito fiscal, nos moldes regulamentares exigidos.

Portanto, corroboro a decisão singular, para declarar nulas as acusações em referência, restando, apenas a análise do mérito da infração cuja descrição se fez de forma regular, visto que permite a perfeita identificação da sua natureza, consoante promovo quanto ao lançamento de ofício

relacionado à delação que consiste no seguinte fato:

OMISSÃO DE SAÍDAS PRETÉRITAS TRIBUTÁVEIS – FALTA DE LANÇAMENTO DE NOTAS FICAIS DE AQUISIÇÃO NOS LIVROS PRÓPRIOS – Exercícios de 2010 e 2011.

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, suprimento 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.).

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.

Trata-se de 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, bem como nos DANFE's (fls. 25 a 75).

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, as quais 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.

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 vênia 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, no que toca à exigência do ICMS.

Em face de que, o crédito tributário devido ao Erário estadual passa a ser constituído dos seguintes valores:

Infração	Período	ICMS	M. Inf.	Total
Entr. Fiscal maior que na Cont.	6/2011	-	--	-
Entr. Fiscal maior que na Cont.	8/2011	-	-	-
Entr. Fiscal maior que na Cont.	9/2011	-	-	-

Entr. Fiscal maior que na Cont.		1/2012	-	-	-
Entr. Fiscal maior que na Cont.		2/2012	-	-	-
Entr. Fiscal maior que na Cont.		3/2012	-	-	-
F. Lanç. NF Aquis. livros próp.		1/2010	3.377,83	3.377,83	6.755,66
F. Lanç. NF Aquis. livros próp.		3/2010	34,01	34,01	68,02
F. Lanç. NF Aquis. livros próp.		5/2010	85,00	85,00	170,00
F. Lanç. NF Aquis. livros próp.		9/2010	401,42	401,42	802,84
F. Lanç. NF Aquis. livros próp.		10/2010	69,70	69,70	139,40
F. Lanç. NF Aquis. livros próp.		12/2010	587,32	587,32	1.174,64
F. Lanç. NF Aquis. livros próp.		1/2011	456,21	456,21	912,42
F. Lanç. NF Aquis. livros próp.		2/2011	792,45	792,45	1.584,90
F. Lanç. NF Aquis. livros próp.		3/2011	3.806,22	3.806,22	7.612,44
F. Lanç. NF Aquis. livros próp.		4/2011	546,57	546,57	1.093,14
F. Lanç. NF Aquis. livros próp.		5/2011	29,19	29,19	58,38

livros próp.

F. Lanç. NF livros próp.	Aquis.	6/2011	145,55	145,55	291,10
F. Lanç. NF livros próp.	Aquis.	7/2011	1.276,82	1.276,82	2.553,64
F. Lanç. NF livros próp.	Aquis.	9/2011	2.250,27	2.250,27	4.500,54
F. Lanç. NF livros próp.	Aquis.	10/2011	479,76	479,76	959,52
F. Lanç. NF livros próp.	Aquis.	11/2011	522,03	522,03	1.044,06
F. Lanç. NF livros próp.	Aquis.	12/2011	1.365,40	1.365,40	-2.730,80
Saídas Cont. que na Fisc.	maior	9/2012	-	-	-
Totais	-		16.225,75	16.225,75	32.451,50

Pelo exposto,

VOTO – pelo recebimento do Recurso Hierárquico, por regular e, no mérito, pelo seu *desprovemento*, para manter a sentença prolatada na primeira instância, que julgou *parcialmente procedente* o *Auto de Infração de Estabelecimento nº 93300008.09.00001726/2013-20* (fls. 7 e 8), lavrado em 17 de outubro de 2013, em que foi autuada a empresa, LUIZ RAMOS CAVALCANTI (ME)., com inscrição estadual nº 16.157.095-0, já qualificada nos autos, e declarar devido o crédito tributário no valor de R\$ 32.451,50 (trinta e dois mil, quatrocentos e cinquenta e um reais e cinquenta centavos), sendo R\$ 16.225,75 (dezesesseis mil, duzentos e vinte e cinco reais e setenta e cinco centavos) de ICMS, por infração aos artigos 158, I, 160, I, c/c o art. 646, todos do RICMS, aprovado pelo Decreto nº 18.930/97, e R\$ 16.225,75 (dezesesseis mil, duzentos e vinte e cinco reais e setenta e cinco centavos) de multa por infração, nos termos do art. 82, V, alíneas “f” da Lei nº 6.379/96, com as alterações

advindas da Lei nº 10.008/13.

Ao tempo em que mantenho cancelado, por irregular, o montante de R\$ 28.581,00, (vinte e oito mil, quinhentos e oitenta e um reais) dividido em valores iguais de ICMS e de multa por infração, pelas razões acima expendidas.

Sala das Sessões Pres. Gildemar Pereira de Macedo, em 25 de novembro de 2016.

OLIVEIRA LIMA

MARIA DAS GRAÇAS D. DE

Conselheira Relatora