



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

Processo nº 043.230.2012-0

RECURSO HIE Nº 176/2016

SEGUNDA CÂMARA DE JULGAMENTO

Recorrente:GERÊNCIA EXECUTIVA JULGAMENTO DE PROCESSOS FISCAIS.

Recorrida:TALES SAVIO MACIEL BRAGA.

Preparadora:COLETORIA ESTADUAL DE MAMANGUAPE.

Autuante:ALBANO LUIZ LEONEL DA ROCHA.

Relator:CONS.JOÃO LINCOLN DINIZ BORGES.

OMISSÃO DE SAÍDAS. NOTAS FISCAIS NÃO LANÇADAS. PARCIALIDADE. PAGAMENTO EXTRACAIXA. INEXISTÊNCIA DE PREVISÃO NORMATIVA A EPOCA DOS FATOS APURADOS. IMPROCEDÊNCIA. ALTERADA A DECISÃO RECORRIDA. AUTO DE INFRAÇÃO PARCIALMENTE PROCEDENTE. RECURSO HIERÁRQUICO DESPROVIDO.

- A falta de lançamento de notas fiscais de aquisição nos livros próprios configura a existência de compra efetuada com receita de origem não comprovada, impondo ao auditor fiscal o dever de efetuar o lançamento tributário de ofício, em observância à presunção legal de que trata o artigo 646 do RICMS/PB. "In casu", ficou demonstrada a existência de algumas inconsistências no levantamento realizado pela auditoria, afastando, ipso facto, parte dos lançamentos indiciários.

- Configurada a inaplicabilidade da denúncia de pagamento extra caixa sobre fatos geradores pretéritos sem previsão normativa de omissão de saída mercantis baseada na falta de contabilização dos desembolsos que foram arbitrados de forma imprópria. Prevalência do Princípio da Ultratividade da Lei Tributária na forma estabelecida pelo artigo 144 do CTN, visto se tratar de alteração normativa no sentido incidental do imposto.

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

A C O R D A M os membros da 2ª Câmara de Julgamento deste Conselho de Recursos Fiscais, à unanimidade, e de acordo com o voto do relator, pelo desprovidimento, alterando, quanto aos valores, à sentença monocrática que julgou parcialmente procedente o Auto de Infração de Estabelecimento 93300008.09.0000000562/2012-32, lavrado em 19/4/2012, contra a empresa TALES SAVIO MACIEL BRAGA., inscrição estadual nº 16.162.502-9, já qualificada nos autos, declarando devido o crédito tributário no valor de R\$ 5.742,16 (cinco mil, setecentos e quarenta e dois reais e dezesseis centavos), sendo R\$ 2.871,08(dois mil, oitocentos e setenta e um reais e oito centavos) de ICMS por infringência aos artigos 158, c/c 160, I c/ fulcro no artigo 646, todos do RICMS/PB, aprovado pelo Decreto nº 18.930/97 e R\$ 2.871,08 (dois mil, oitocentos e setenta e um reais e oito centavos) de multa por infração, nos termos do art. 82, V, "f" da Lei nº 6.379/96.

Ao tempo em que *CANCELO*, por indevido, o montante de R\$ 26.988,71(vinte e seis mil, novecentos e oitenta e oito reais e setenta e um centavos), sendo R\$ 8.039,21(oito mil, trinta e nove reais e vinte e um centavos), de ICMS e R\$ 18.949,50(dezoito mil, novecentos e quarenta e nove reais e cinquenta centavos), de multa por infração em vista das fundamentações explanadas neste voto.

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

P.R.I.

Segunda Câmara de Julgamento, Sala das Sessões Pres. Gildemar Pereira de Macedo, em 22 de setembro de 2017.

João Lincoln Diniz borges
Conselheiro Relator

Gianni Cunha da Silveira Cavalcante
Presidente

Participaram do presente julgamento os Conselheiros da 2ª Câmara, PETRÔNIO RODRIGUES LIMA, DOMÊNICA COUTINHO DE SOUZA FURTADO e DORICLÉCIA DO NASCIMENTO LIMA PEREIRA.

Assessor Jurídico

#

RELATÓRIO

Em análise, neste egrégio Conselho de Recursos Fiscais, o recurso hierárquico, em face da decisão monocrática que julgou parcialmente procedente o Auto de Infração de Estabelecimento nº 93300008.09.00000562/2012-32, lavrado em 19 de abril de 2012, contendo as seguintes irregularidades que adiante transcrevo:

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

PAGAMENTO EXTRA-CAIXA >> Contrariando dispositivos legais, o contribuinte efetuou pagamento(s) com recursos provenientes de omissões de saídas pretéritas de mercadorias tributáveis s/ o pagamento do imposto.

Por esta infração, a autuada ficou sujeita ao lançamento oficial fundamentado nos artigos 158, I, 160, I com fulcro no art. 646, ambos do RICMS/PB aprovado pelo Decreto 18.930/97, exigindo-se ICMS no valor de R\$ 10.910,29 e multa por infração no montante de R\$ 21.820,58, conforme sugere o artigo 82, inciso V, alínea “f” da Lei nº 6.379/96.

A empresa foi cientificada da autuação, por edital, publicado no Diário Oficial do Estado da Paraíba em 1º de agosto de 2012, vindo apresentar peça reclamatória com alegações contrárias a exigência fiscal conforme fls. 86 a 116, requerendo a redução do montante exigido no auto de infração.

Em Contestação, o autor do feito fiscal reconhece parcialidade nas razões apresentadas na reclamação fiscal, promovendo redução de parte da exigência fiscal sobre a acusação de notas fiscais não lançadas e manutenção da acusação de pagamento extracaixa, conforme relatos às fls. 118 a 148 dos autos.

Com informação de que não há registro de reincidência processual foram os autos conclusos e encaminhados à Gerência Executiva de Julgamento de Processos Fiscais, tendo sido distribuídos ao nobre Julgador, Sidney Watson Fagundes da Silva, que sentenciou a questão pela procedência parcial da exigência fiscal, reduzindo o ICMS devido para o valor de R\$ 8.083,91 e da multa por infração para o montante de R\$ 8.083,91.

A empresa autuada foi devidamente notificada do julgamento singular em 28/4/2016, mediante publicação no Diário Oficial Eletrônico, consoante fl. 169 dos autos.

Remetidos os autos a esta Corte, conforme atesta o despacho de fl. 32, estes foram distribuídos para exame e decisão desta relatoria, segundo critério regimentalmente previsto.

Eis o Relatório.

Em pauta recurso de ofício em face da decisão tomada pela julgadora singular de procedência parcial dos lançamentos indiciários, onde parto para análise de mérito da decisão separando as acusações com base no procedimento de aferição adotado pela fiscalização, no fito de tornar o desfecho da questão mais objetivo e claro, sendo mais compreensivo para as partes interessadas, uma vez que os trâmites estão dentro das diretrizes regulamentares do imposto.

Acusação 1:

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

No cerne da questão, vejo que a acusação em questão está apoiada numa presunção “*juris tantum*”, ou seja, a legislação de regência determina que a falta de contabilização e/ou a falta de registros de notas fiscais de aquisição autoriza a presunção de omissão das saídas de mercadorias tributáveis sem pagamento do imposto, na forma disciplinada pelo artigo 646 do RICMS/PB, infra:

Art. 646. *O fato de a escrituração indicar insuficiência de caixa, suprimidos 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. (grifo nosso)*

Fica clarividente na norma tributária presuntiva que, uma vez que se realização de aquisições sem a devida declaração nos livros fiscais próprios, presume-se que o objetivo maior era omitir receitas cuja origem não tem comprovação, posto que emergiram de fontes a margem do Caixa oficial através de vendas sem emissão dos correspondentes documentos fiscais. Por óbvio, receitas não declaradas cobrem despesas igualmente não contabilizadas, tudo ao arrepio da lei.

Por conseguinte, a aplicação da supracitada presunção legal leva à conclusão de que o numerário utilizado para o pagamento das respectivas notas fiscais não registradas adveio de vendas omitidas, configurando-se uma evidente afronta ao art. 158, I, e ao art. 160, I, ambos do RICMS/PB.

No caso em análise, observa-se que, de fato, parte das alegações trazidas pela autuada foi acatada pelo julgador singular diante do reconhecimento de equívocos cometidos pela fiscalização quando da digitação e elaboração do procedimento fiscal que resultou na lavratura do Auto de Infração tendo, portanto, opinado pela exclusão das notas fiscais relacionadas pela defesa.

Também foi verificada a existência de notas fiscais de devolução ocorridas durante o exercício de 2011, anulando operações anteriores acobertadas por notas fiscais que constam na relação de notas fiscais não lançadas que fora elaborado pela auditoria, fato excluído da peça acusatória.

Assim, não vejo como deixar de acatar as fundamentações de sentença singular que ao cotejar todos os elementos trazidos à baila pela defesa e também pela auditoria, concluiu pela manutenção de parte dos lançamentos referentes aos exercícios fiscalizados, haja vista que os elementos contidos nos autos, corroborados, em parte pela fiscalização, indicavam inconsistência de apuração, o que comprometeu, por via de consequência, a certeza e a liquidez de parte do crédito apurado.

Destarte, após a eliminação das inconsistências apontadas (notas fiscais comprovadamente lançadas pelo contribuinte, notas fiscais de 2011 lançadas em 2010 e notas fiscais emitidas a partir de abril de 2011), reputo correto os valores apontados na tabela constante à fls. 159 a 162 dos autos que representam o montante devido na acusação de falta de lançamento de notas fiscais de aquisição.

Registre-se, por conclusão, que a matéria em comento já fora amplamente debatida nesta instância “*ad quem*”, a ponto de emergir pensamento uníssono entre os seus membros, ratificando, assim, a decisão que ora se formula, a qual deve preponderar, *litteris*:

RECURSO VOLUNTÁRIO DESPROVIDO. NOTA FISCAL NÃO LANÇADA. OMISSÃO DE SAÍDAS DE MERCADORIAS TRIBUTÁVEIS. ÔNUS DA PROVA DA INEXISTÊNCIA DO FATO ATRIBUÍDO AO CONTRIBUINTE. RECONHECIMENTO DE PARTE DA EXAÇÃO FISCAL. PAGAMENTO. NÃO ELIDIDA A PRESUNÇÃO SOBRE O REMANESCENTE. AUTO DE INFRAÇÃO PROCEDENTE. MANTIDA A DECISÃO SINGULAR.

Confirmadas as aquisições de mercadorias com receitas oriundas de omissão de saídas pretéritas mediante a falta de registro de notas fiscais nos livros próprios, porquanto ausente à contraprova nos autos, reputa-se legítima a exigência fiscal.

Acórdão nº 367/2012

Relatora: Cons. Maria das Graças D. O. Lima

Nesse sentido, chancelo a decisão tomada.

Acusação 2

PAGAMENTO EXTRACAIXA >>> Contrariando os dispositivos legais, o contribuinte efetuou pagamentos com recursos provenientes de omissões de saídas pretéritas de mercadorias tributáveis sem o pagamento do imposto.

No que se refere a esta acusação, verifica-se uma delação de omissões de vendas de mercadorias tributáveis decorrente da constatação de que a autuada teria efetuado pagamentos de despesas as quais não foram regularmente registrados na conta Caixa.

O fundamento da decisão reconheceu que a não contabilização dos pagamentos a título de aluguéis e de algumas contas de energia elétrica fez surgir a presunção legal de que o numerário utilizado para estes pagamentos teriam advindos da omissão pretérita de saídas de mercadorias tributáveis, com base no art. 646 do RICMS/PB.

Em verdade, ousou discordar da decisão recorrida, tendo em vista que os fatos delituosos apurados somente poderiam ser confirmados se houvesse, na época, previsão legal estampada na legislação de regência do ICMS para tal.

Neste sentido, é de reconhecer que a norma regente que autoriza a presunção legal de omissão de saídas, em caso pagamento extracaixa, apenas foi normatizada com a edição do Decreto nº 33.047.2012 que incluiu a hipótese de que desembolsos efetivados e não registrados no Caixa se constituiria em uma irregularidade fiscal a ser alcançada pela regra matriz de incidência do ICMS, senão vejamos:

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; (grifamos)

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.

Neste sentido, a infração apurada na peça acusatória não existia no universo jurídico na época da infringência denunciada, visto que as alterações da legislação do ICMS ocorridas quando da edição do Decreto nº 33.047/2012, não se reportam a mudança de critério de apuração ou de processos de fiscalização, não podendo retroagir seus efeitos de eficácia normativa de lançamento indiciário quando a legislação da época do fato gerador da obrigação não era tipificada como sendo hipótese previsível de infração detectável de forma direta pelos desembolsos não registrados pelas eventuais despesas, diante da Inteligência emergente do artigo 144, do CTN, abaixo transcrito:

Art. 144. O lançamento **reporta-se à data da ocorrência do fato gerador da obrigação e rege-se pela lei então vigente**, ainda que posteriormente modificada ou revogada.

Da análise do caput do art. 144 do CTN, percebemos que a data de ocorrência do fato gerador é que estabelece a norma que será aplicada ao caso concreto, mesmo que posteriormente modificada ou revogada, onde o fato tipificado pela fiscalização retrata uma situação infracional nova não prevista na norma originária, ou seja, de que a existência de despesas não contabilizadas diretamente no Caixa pelo contribuinte materializaria a incidência de omissão de saída de mercadorias tributáveis sem emissão documental.

O que se depreende do contexto da norma da época é que caberia à fiscalização ter realizado uma reconstituição da conta caixa em face de constatar pagamentos não contabilizados ou dispêndios sem lastro de registro para a efetivação das hipóteses permitidas pela norma vigente à época dos fatos apurados, e não autuar o pretense desembolso como sendo oriundo de “**pagamento extracaixa**”, quando a espécie ainda não existia no contexto normativo das presunções legais previstas.

Assim, não há como aplicar uma nova legislação editada pelo Dec. nº 33.047/2012 aos fatos ocorridos no passado (exercícios de 2009, 2010 e 2011), quando não havia hipótese infracional prevista na norma capaz de embasar a exigência fiscal de “**pagamento extra caixa**” na forma direta de desembolsos não contabilizados, visto que a norma anterior remetia a hipótese de reconstituição para comprovação de insuficiência na conta caixa.

Dessa forma, a lei aplicável ao lançamento deve ser aquela vigente na data da ocorrência do fato gerador, em respeito ao PRINCÍPIO DA ULTRATIVIDADE DA LEI TRIBUTÁRIA.

Ressalto ainda, que os valores tidos como não pagos, em verdade não tiveram lastro em documentação própria de competência quitada e não contabilizada e sim foi lastreada uma espécie de arbitramento de despesas que não encontra previsão legal no artigo 24 do RICMSPB, revelando, assim, uma fragilidade normativa para o estabelecimento de arbitramento dos desembolsos não comprovados.

Portanto, em função das considerações ora expostas, resta-me, apenas, reformar a sentença proferida na instância prima de julgamento, em face da falta plena de repercussão tributária na segunda acusação ventilada no Auto de Infração de Estabelecimento.

Por derradeiro, ratifico a redução da multa aplicada em face das alterações advindas da Lei nº 10.008/13, em conformidade ao disciplinada estampado no art. 106, inciso II, alínea “c” do CTN.

Destarte, com as devidas correções e exclusões o crédito tributário passa a ser exigido, conforme composição abaixo:

Cálculo do Crédito Tributário

Infração	Fato Gerador		Tributo	Multa	Total
Falta De Lançamento De N.F. De Aquisição	01/11/2009	30/11/2009	197,96	197,96	395,92

Falta De Lançamento De N.F. De Aquisição	01/12/2009	31/12/2009	44,71	44,71	89,42
Falta De Lançamento De N.F. De Aquisição	01/01/2010	31/01/2010	56,91	56,91	113,82
Falta De Lançamento De N.F. De Aquisição	01/02/2010	28/02/2010	74,08	74,08	148,16
Falta De Lançamento De N.F. De Aquisição	01/03/2010	31/03/2010	82,10	82,10	164,20
Falta De Lançamento De N.F. De Aquisição	01/04/2010	30/04/2010	21,23	21,23	42,46
Falta De Lançamento De N.F. De Aquisição	01/05/2010	31/05/2010	11,24	11,24	22,48
Falta De Lançamento De N.F. De Aquisição	01/06/2010	30/06/2010	193,51	193,51	387,02
Falta De Lançamento De N.F. De Aquisição	01/07/2010	31/07/2010	1,61	1,61	3,22
Falta De Lançamento De N.F. De Aquisição	01/08/2010	31/08/2010	101,94	101,94	203,88

Aquisição

Falta De Lançamento De N.F. De Aquisição	01/09/2010	30/09/2010	133,47	133,47	266,94
Falta De Lançamento De N.F. De Aquisição	01/10/2010	31/10/2010	160,63	160,63	321,26
Falta De Lançamento De N.F. De Aquisição	01/11/2010	30/11/2010	39,05	39,05	78,10
Falta De Lançamento De N.F. De Aquisição	01/12/2010	31/12/2010	28,49	28,49	56,98
Falta De Lançamento De N.F. De Aquisição	01/01/2011	31/01/2011	292,34	292,34	584,68
Falta De Lançamento De N.F. De Aquisição	01/02/2011	28/02/2011	285,17	285,17	570,34
Falta De Lançamento De N.F. De Aquisição	01/03/2011	31/03/2011	1.146,64	1.146,64	2.293,28
Falta De Lançamento De N.F. De Aquisição	01/04/2011	30/04/2011	0,00	0,00	0,00
Falta De Lançamento	01/05/2011	31/05/2011	0,00	0,00	0,00

De N.F. De
Aquisição

Falta De Lançamento De N.F. De Aquisição	01/06/2011	30/06/2011	0,00	0,00	0,00
Falta De Lançamento De N.F. De Aquisição	01/07/2011	31/07/2011	0,00	0,00	0,00
Falta De Lançamento De N.F. De Aquisição	01/08/2011	31/08/2011	0,00	0,00	0,00
Falta De Lançamento De N.F. De Aquisição	01/09/2011	30/09/2011	0,00	0,00	0,00
Falta De Lançamento De N.F. De Aquisição	01/10/2011	31/10/2011	0,00	0,00	0,00
Falta De Lançamento De N.F. De Aquisição	01/11/2011	30/11/2011	0,00	0,00	0,00
Pagamento extra-caixa	01/11/2009	30/11/2009	0,00	0,00	0,00
Pagamento extra-caixa	01/12/2009	31/12/2009	0,00	0,00	0,00
Pagamento extra-caixa	01/01/2010	31/01/2010	0,00	0,00	0,00
Pagamento	01/02/2010	28/02/2010	0,00	0,00	0,00

extra-caixa

Pagamento extra-caixa	01/03/2010	31/03/2010	0,00	0,00	0,00
Pagamento extra-caixa	01/04/2010	30/04/2010	0,00	0,00	0,00
Pagamento extra-caixa	01/05/2010	31/05/2010	0,00	0,00	0,00
Pagamento extra-caixa	01/06/2010	30/06/2010	0,00	0,00	0,00
Pagamento extra-caixa	01/07/2010	31/07/2010	0,00	0,00	0,00
Pagamento extra-caixa	01/08/2010	31/08/2010	0,00	0,00	0,00
Pagamento extra-caixa	01/10/2010	31/10/2010	0,00	0,00	0,00
Pagamento extra-caixa	01/11/2010	30/11/2010	0,00	0,00	0,00
Pagamento extra-caixa	01/09/2010	30/09/2010	0,00	0,00	0,00
Pagamento extra-caixa	01/12/2010	31/12/2010	0,00	0,00	0,00
Pagamento extra-caixa	01/01/2011	31/01/2011	0,00	0,00	0,00
Pagamento extra-caixa	01/02/2011	28/02/2011	0,00	0,00	0,00
Pagamento extra-caixa	01/03/2011	31/03/2011	0,00	0,00	0,00

Pagamento extra-caixa	01/04/2011	30/04/2011	0,00	0,00	0,00
CRÉDITO TRIBUTÁRIO			2.871,08	2.871,08	5.742,16

Pelo exposto,

V O T O - pelo recebimento do recurso hierárquico por regular, e quanto ao mérito pelo desprovido, alterando, quanto aos valores, à sentença monocrática que julgou parcialmente procedente o Auto de Infração de Estabelecimento 93300008.09.0000000562/2012-32, lavrado em 19/4/2012, contra a empresa TALES SAVIO MACIEL BRAGA., inscrição estadual nº 16.162.502-9, já qualificada nos autos, declarando devido o crédito tributário no valor de R\$ 5.742,16 (cinco mil, setecentos e quarenta e dois reais e dezesseis centavos), sendo R\$ 2.871,08 (dois mil, oitocentos e setenta e um reais e oito centavos) de ICMS por infringência aos artigos 158, c/c 160, I c/ fulcro no artigo 646, todos do RICMS/PB, aprovado pelo Decreto nº 18.930/97 e R\$ 2.871,08 (dois mil, oitocentos e setenta e um reais e oito centavos) de multa por infração, nos termos do art. 82, V, "f" da Lei nº 6.379/96.

Ao tempo em que *CANCELO*, por indevido, o montante de R\$ 26.988,71 (vinte e seis mil, novecentos e oitenta e oito reais e setenta e um centavos), sendo R\$ 8.039,21 (oito mil, trinta e nove reais e vinte e um centavos), de ICMS e R\$ 18.949,50 (dezoito mil, novecentos e quarenta e nove reais e cinquenta centavos), de multa por infração em vista das fundamentações explanadas neste voto.

Segunda Câmara, Sala das Sessões Pres. Gildemar Pereira de Macedo, em 22 de setembro de 2017.

JOÃO LINCOLN DINIZ BORGES
CONSELHEIRO RELATOR