



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

PROCESSO Nº 1296672014-0

PRIMEIRA CÂMARA DE JULGAMENTO

Recorrente: F. F. MONTEIRO LTDA.

Recorrida: GERÊNCIA EXECUTIVA DE JULGAMENTO DE PROCESSOS FISCAIS - GEJUP

Repartição Preparadora: SUBGERÊNCIA DA RECEBEDORIA DE RENDAS DA GERÊNCIA REGIONAL DA PRIMEIRA REGIÃO DA SER

Autuante: JOSE ROBERTO GOMES CAVALCANTI

Relator: CONS.º ANISIO DE CARVALHO COSTA NETO

OMISSÃO DE SAÍDAS TRIBUTÁVEIS PRETÉRITAS. PRESUNÇÃO. FALTA DE LANÇAMENTO DE NOTAS FISCAIS DE AQUISIÇÃO NOS LIVROS PRÓPRIOS. COMPROVAÇÃO DOS PAGAMENTOS DAS AQUISIÇÕES NO LIVRO DIÁRIO. AUTO DE INFRAÇÃO IMPROCEDENTE. REFORMADA A DECISÃO RECORRIDA. RECURSO VOLUNTÁRIO PROVIDO.

- Por disposição legal, infere-se que a conduta infratora de não lançar nos livros próprios as notas fiscais de aquisição autoriza imposição da presunção de omissão de saídas tributáveis pretéritas com o fito de fazer jus à despesa com as referidas compras.
- Afastam-se a presunção e a acusação quando o contribuinte faz prova de que efetuou os pagamentos das compras consignadas nas notas fiscais relacionadas através dos demonstrativos contábeis elaborados, o que no caso se deu com a apresentação do Livro Diário.

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

A C O R D A M os membros da Primeira Câmara de Julgamento deste Conselho de Recursos Fiscais, à unanimidade, e de acordo com o voto do relator, pelo recebimento do recurso voluntário, por regular e tempestivo, e, no mérito, pelo seu provimento, para reformar a sentença prolatada na primeira instância, julgando IMPROCEDENTE o Auto de Infração de Estabelecimento nº 93300008.09.00001340/2014-07, lavrado em 15/8/2014, em desfavor da empresa F. F. MONTEIRO LTDA., inscrição estadual nº 16.116.105-7, devidamente qualificada nos autos, eximindo-o de quaisquer ônus decorrente desta ação fiscal.

P.R.E

Primeira Câmara de Julgamento, Sala das Sessões Pres. Gildemar Pereira de Macedo, em 22 de

março de 2019.

ANÍSIO DE CARVALHO COSTA NETO
Conselheiro Relator

GIANNI CUNHA DA SILVEIRA CAVALCANTE
Presidente

Participaram do presente julgamento os membros da Primeira Câmara de Julgamento, FERNANDA CÉFORA VIEIRA BRAZ (SUPLENTE), MÔNICA OLIVEIRA COELHO DE LEMOS e THAÍS GUIMARÃES TEIXEIRA.

ALENCAR
SANCHA MARIA FORMIGA CAVALCANTE E RODOVALHO DE
Assessora Jurídica

Relatório

Neste colegiado examina-se o recurso voluntário, nos moldes do artigo 77 da Lei nº 10.094/2013, diante da decisão monocrática que julgou *procedente* o Auto de Infração de Estabelecimento nº 93300008.09.00001340/2014-07, lavrado em 15/8/2014, (*fls.* 3-4), no qual constam as seguintes infrações fiscais:

“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.”

“NOTA EXPLICATIVA – Foi verificada a falta de lançamento, na escrituração fiscal digital da firma contribuinte, das notas fiscais de entradas que integram o respectivo processo administrativo tributário, ensejando, assim, a cobrança do ICMS ora informado – afora acréscimos legais.”

Foram dados como infringidos os artigos 158, I, 160, I, c/fulcro no artigo 646, todos do RICMS/PB, aprovado pelo Decreto nº 18.930/97. O crédito tributário proposto foi de R\$ 542.428,42 (quinhentos e quarenta e dois mil, quatrocentos e vinte e oito reais e quarenta e dois centavos), sendo R\$ 271.214,21 (duzentos e setenta e um mil, duzentos e quatorze reais e vinte e um centavos),

referentes ao ICMS devido, e mais R\$ 271.214,21 (duzentos e setenta e um mil, duzentos e quatorze reais e vinte e um centavos), de multa por infração, cuja previsão legal se insere no artigo 82, V, alínea “f” da Lei 6.379/96.

Regularmente cientificado do auto de Infração através de Aviso de Recebimento (A.R.) – JG 02287096 7 BR - em 17/9/2014 (fl. 24), a empresa autuada apresentou reclamação em 16/10/2014 (fls. 25-43), na qual se insurge contra os termos da autuação com base nas seguintes argumentações:

- que o procedimento fiscal deve ser declarado nulo por falta de notificação ao autuado;
- que pugna pela realização de diligência em respeito aos princípios do contraditório e da ampla defesa;
- que foi recolhido todo o imposto devido relativo às notas fiscais de aquisição de mercadorias de 2013;
- que importa em *bis in idem* a cobrança de ICMS e multa diante do recolhimento já efetuado, em função de cobrança em duplicidade;
- que a multa aplicada, nos percentuais de 100% importa em natureza confiscatória da penalidade;

Assim, diante das argumentações, requereu a nulidade do auto de infração ou a decretação de sua improcedência em função do recolhimento já efetuado do imposto devido.

Sem anotação de ocorrência de antecedentes fiscais (fl. 208), os autos foram remetidos à GEJUP, com distribuição ao Julgador Paulo Eduardo de Figueiredo Chacon que exarou sentença considerando o auto de infração PROCEDENTE, conforme ementa abaixo:

NOTAS FISCAIS DE ENTRADA NÃO LANÇADAS - OMISSÃO DE SAÍDAS PRETÉRITAS DE MERCADORIAS TRIBUTÁVEIS – DENÚNCIA CONFIGURADA.

- A falta de lançamento de notas fiscais de aquisição nos livros próprios conduz à presunção de saídas de mercadorias tributáveis sem o pagamento do imposto estadual, nos termos do artigo 646 do RICMS/PB.

AUTO DE INFRAÇÃO PROCEDENTE

Cientificado da decisão de primeira instância administrativa, através de A.R., em 13/12/2018 (fl. 1547) – JT 23243289 5 BR -, o autuado apresentou recurso voluntário ao Conselho de Recursos Fiscais, se insurgindo contra os termos da autuação com base nos seguintes argumentos:

- que improcede a acusação em função de ter recolhido todo o imposto relativo ao exercício de 2013,
- que as falhas apontadas no auto de infração foram resolvidas com o reenvio dos dados, em outubro de 2010,
- que pagou as diferenças apontadas no auto de infração 1341/2014-43, relativo às obrigações acessórias, através do programa de refinanciamento de dívidas;
- que os documentos acostados aos autos às folhas 211-1531, que comprovam a retificação das declarações, não foram considerados pelo julgador de primeira instância;
- que foi cobrado valor confiscatório a título de multa no percentual de 100%, sendo a cobrança inconstitucional;
- Por fim, requer o recebimento do Recurso Voluntário e, no mérito, pelo desprovimento do auto de infração sob reproche, além do pedido de sustentação oral, bem como provar por todos os meios em direito admitidos.

Na sequência, remetidos os autos a esta Casa, com distribuição a esta relatoria, segundo critério regimentalmente previsto, o recurso voluntário será objeto de apreciação e julgamento.

Com o pedido de sustentação oral, foi expedido solicitação de parecer à assessoria jurídica do Conselho de Recursos Fiscais (CRF) (fls. 1579-1580), da lavra da Procuradora Sancha Maria F. C. R. Alencar, que em seu parecer registra a legalidade do ato administrativo representado pelo auto de infração, além de fazer observações sobre a inércia do contribuinte que, mesmo requerendo diligência, não veio aos autos recolher as custas necessárias.

Este é o relatório.

VOTO

Trata-se de recurso voluntário, nos moldes do que dispõe o artigo 77, interposto contra decisão de primeira instância que julgou *procedente* o Auto de Infração de Estabelecimento n.º 93300008.09.0001340/2014-07 lavrado em 15/8/2014 (fl. 3-4) em desfavor da empresa F. F. MONTEIRO LTDA., devidamente qualificada nos autos.

Em primeira análise, cabe observar que o lançamento fiscal observou, de forma rigorosa, as disposições do art. 142 do CTN, não importando qualquer pretensão de nulidade referente às hipóteses elencadas nos arts. 14, 16 e 17 da Lei nº 10.094/2013 (Lei do PAT), em conformidade com o que prescreve os referidos diplomas.

Constata-se que o litígio administrativo versa sobre matéria bastante conhecida para aqueles que labutam no ramo do direito tributário no Estado da Paraíba, qual seja, lavratura de auto de infração por ocasião do cometimento do ilícito de não lançar, nos livros próprios, as notas fiscais de aquisição de mercadorias.

Assim, é bem sabido que o ato de não registrar nos livros próprios os documentos de aquisição de mercadorias, em regra, acarreta consequências que dizem respeito tanto à obrigação principal de recolher o ICMS quanto à obrigação acessória de efetuar o registro das notas fiscais no respectivo Livro Registro de Entradas e, como já dito, de tratativas recorrentes na corte administrativa de segundo grau.

Com relação ao mérito das questões aqui enfrentadas, pode-se dizer que a condição de contribuinte do ICMS no Estado da Paraíba impõe a todos enquadrados em tal circunstância uma série de obrigações, sejam de natureza principal, sejam de natureza acessória. Uma das quais é o efetivo e regular lançamento, nos livros próprios, das notas fiscais de aquisição de mercadorias no respectivo Livro Registro de Entradas.

Aliás, a escrituração do referido livro é de obrigatoriedade só excepcionada para específicos contribuintes que, em condição de hipossuficiência, situam-se em condição especial, o que para o

denunciado não ocorre. Assim, persiste, para ele, a obrigatoriedade de escriturar o referido livro, nele devendo, obrigatoriamente, lançar todas as notas fiscais de entradas de mercadoria – tributáveis ou não -, além das prestações de serviço, que seja fato gerador do ICMS. É inteligência que se depreende do artigo 267 do RICMS:

Art. 267. Os contribuintes e demais pessoas obrigadas à inscrição deverão manter, em cada um dos estabelecimentos, os seguintes livros fiscais de conformidade com as operações que realizarem:

I - Registro de Entradas, modelo 1;

II - Registro de Entradas, modelo 1-A; (grifo nosso)

III - Registro de Saídas, modelo 2;

IV - Registro de Saídas, modelo 2-A;

V - Registro de Controle da Produção e do Estoque, modelo 3;

VI - Registro de Impressão de Documentos Fiscais, modelo 5;

VII - Registro de Utilização de Documentos Fiscais e Termos de

Ocorrências, modelo 6;

VIII - Registro de Inventário, modelo 7;

IX - Registro de Apuração do ICMS, modelo 9;

X - Livro de Movimentação de Combustíveis;

XI – Livro Caixa.

Ora, a obrigatoriedade de escrituração do Livro Registro de Entradas envolve outra obrigação: a de manter nele todos os registros de aquisição de mercadorias e de contratação de serviços de transporte e de comunicação com a qual o contribuinte transacione em referido período, de acordo com o que estabelece o artigo 276 do RICMS:

Art. 276. O Registro de Entradas, modelos 1 ou 1-A, Anexos 24 e 25, destina-se à escrituração do movimento de entradas de mercadorias, a qualquer título, no estabelecimento e de utilização de serviços de transporte e de comunicação. (grifo nosso)

Da parte grifada do texto, extrai-se que a obrigatoriedade se estende a qualquer tipo de aquisição, não importando se a aquisição se destina à revenda, ativo fixo ou consumo. Pouco importa. Adquiriu mercadorias ou contratou serviços, nasce a obrigação de lançar no livro registro de entrada.

Por isso que a alegação de que fez as retificações, mas não em meio próprio não são suficientes para afastar a acusação, já que as retificações a serem aceitas devem ser aquelas realizadas antes do período fiscalizatório, o que não ocorreu. Ora, o contribuinte, diante da ação fiscal iniciada com o Termo de Início de Fiscalização, tentou apresentar a retificação, não podendo, assim, produzir qualquer efeito sobre os períodos fiscalizados.

Portanto, diante da expressão do artigo, não importa qual a natureza das mercadorias consignadas nas notas fiscais, objeto da autuação. A obrigação, repisando, é de lançar nos livros próprios, os respectivos documentos.

Dessa forma, no âmbito da legislação em vigor, a falta de lançamento de notas fiscais de aquisição de mercadorias tem efeito muito mais abrangente do que apenas a responsabilização pelo descumprimento da obrigação acessória. De acordo com o que estabelece o referido artigo 646, do RICMS-PB:

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. (grifo nosso) (com redação vigente a partir de 23/06/2012)

Não é por menos que a indigitada presunção mereceu do legislador uma atenção especial,

reforçando-a por disposição legal, mais especificamente no § 8º do artigo 3º da Lei 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. (grifo nosso) (com redação a partir de 2011)

Há, portanto, efeitos que ultrapassam a mera consideração a respeito da falta de cumprimento de obrigação acessória. Impõe ao auditor a obrigação de lançar crédito tributário decorrente de omissão de saída pretérita de mercadorias tributáveis sempre que estiver diante da situação em que o contribuinte não lançar em sua escrita fiscal e contábil (se for o caso) notas fiscais de aquisição de mercadorias e de prestação de serviço de transporte e de comunicação.

Assim, é preciso esclarecer, como já delineado, que o autuado está sendo acusado de omitir saídas tributáveis pretéritas em decorrência da constatação de que houve a falta de lançamento (registro fiscal ou contábil) de notas fiscais de aquisição nos livros próprios, a exemplo dos Livros Registro de Entradas, Livro Caixa, Livro Razão etc.

Conforme demonstrado, portanto, a autuação diz respeito à obrigação principal, referente àquelas saídas pretéritas que foram omitidas com o fim de levantar recursos financeiros para suportar o ônus, também financeiro, das aquisições realizadas. Essa é a presunção que, do texto do artigo 646 do RICMS, já destacado, deve ser feita. Dessa presunção, nascem efeitos que decorrem das disposições dos artigos 158, I e 160, I do RICMS-PB:

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;

[...]

Diante, contudo, da natureza relativa da presunção resguardada pela dicção do artigo 646, cabe, plenamente, o direito ao exercício da ampla defesa e do contraditório do contribuinte, conforme exerceu em toda plenitude, sendo dado a ele a oportunidade de anexar documento mesmo após a apresentação do recurso através do termo de juntada (fls. 1.582 a 1.658).

Assim sendo, é preciso que se dê, ao contribuinte, a oportunidade de esfernejar contra o auto de infração. E foi o que ele fez em sua reclamação e no seu recurso voluntário, apresentando argumentações que se estabelecem em desfavor da peça acusatória.

Ora, se observarmos a dicção do artigo 646 veremos que a presunção se estabelece em relação à omissão de saídas tributáveis ou a realização de serviços prestados também tributáveis o fato da escrituração indicar “a entrada de mercadorias não contabilizadas”.

E abra-se uma “nota de rodapé” para explicitar a que “não contabilizadas” se refere. Não seria um caminho duvidoso considerar que a referida contabilização se refere tanto à contabilização fiscal quanto a contábil. Tanto um como outra é capaz de provocar efeitos que provocam o afastamento da acusação e servem de prova para afastar a destacada presunção.

Portanto, se demonstrar que os pagamentos das aquisições ocorreram com o devido registro contábil pelo caixa ou pelo banco restará provado que a presunção não merece acolhida, sendo certo que a acusação não procederá, mesmo que a acusação pelo descumprimento da obrigação acessória, decorrente das mesmas ações/omissões no mundo fenomênico, se mantenha integral. Assim tem se posicionado o CRF em diversos julgados, dos quais extraio exemplo no excerto do relatório:

ACÓRDÃO 677/2018

OMISSÃO DE SAÍDAS TRIBUTÁVEIS PRETÉRITAS. PRESUNÇÃO. FALTA DE LANÇAMENTO DE NOTAS FISCAIS DE AQUISIÇÃO NOS LIVROS PRÓPRIOS. PROVAS ACOSTADAS AOS AUTOS QUE FAZEM SUCUMBIR PARTE DO CRÉDITO LEVANTADO NA PEÇA ACUSATÓRIA. AUTO DE INFRAÇÃO PARCIALMENTE PROCEDENTE. ALTERADA, QUANTO AOS VALORES, A DECISÃO RECORRIDA. RECURSO VOLUNTÁRIO PARCIALMENTE PROVIDO.

Por disposição legal, infere-se que a conduta infratora de não lançar nos livros próprios as notas fiscais de aquisição autoriza reconhecimento da presunção legal de omissão de saídas tributáveis pretéritas com o fito de fazer jus à despesa com as referidas compras. O contribuinte, além das

provas acostadas à reclamação, que reduziu parcialmente o crédito tributário, acostou, através de termo de juntada, provas de que os pagamentos de parte das aquisições foram lançados no livro razão, motivo pelo qual fez sucumbir ainda mais os valores consignados no auto de infração.

Assim como no acórdão anterior, tem-se o excerto do Acórdão 464/2018 em que o relator considera prova suficiente a comprovação do lançamento nos livros fiscais e/ou contábeis da empresa:

Note-se que, tratando-se de presunção relativa, cabe ao contribuinte o ônus de provar a não realização do fato gerador presumido.

Em primeira instância, o julgador singular decidiu pela parcial procedência do auto de infração, tendo excluído as operações relativas às Notas Fiscais nº 592512, de 31/8/2013, nº 531, de 26/12/2013, nº 515, 27/11/2014 e nº 546, de 12/12/2014, por estarem devidamente contabilizadas nos livros fiscais contábeis, e à Nota Fiscal nº 49541, de 3/7/2013, em razão de seu cancelamento, conforme atestam os documentos (fls. 48-52).

Evidente que o rigor do devido processo legal ganha contornos mais flexíveis, capazes de, mesmo diante da suposta preclusão do direito a apresentar provas, seja na reclamação ou no recurso, no processo administrativo é possível que, em busca da verdade material, sejam apresentadas provas para análise, mesmo após a apresentação do recurso. E foi o que ocorreu.

É possível, de forma minudente, esclarecer que o contribuinte apresentou planilha, através do referido termo de juntada (fls. 1582-1658), na qual relaciona, para cada nota fiscal constante da relação apresentada pela fiscalização, seus respectivos desdobramentos em duplicatas e as referidas folhas do Livro Diário no qual o pagamento foi registrado, demonstrando que suas aquisições foram devidamente contabilizadas.

Ousando discordar do julgador singular, reconheço razão ao contribuinte desde sempre, já que acostou ao processo cópias das duplicatas, além da cópia do Livro Razão e Livro Diária cuja autenticidade, junto à Junta Comercial foi por mim verificada, e cuja cópia se insere às folhas 618-1531 do processo.

Sabendo que as compras foram lançadas na sua escrita contábil, Livro Razão/Diário, o contribuinte fez, através de Termo de Juntada, cópia das páginas do referido livro com a comprovação de que os pagamentos foram todos contabilizados para esses documentos fiscais.

Aliás, pode-se ter plena ideia da comprovação das alegações diante da planilha anexada pelo contribuinte, já referida, onde detalha, pormenorizadamente, cada documento fiscal com as respectivas duplicatas e o pagamento dos referidos documentos, indicando a conta caixa como

aquela creditada contabilmente por ocasião do pagamento dos referidos documentos.

Por todo o exposto,

V O T O - pelo recebimento do recurso voluntário, por regular e tempestivo, e, no mérito, pelo seu *provimento*, para reformar a sentença prolatada na primeira instância, julgando IMPROCEDENTE o Auto de Infração de Estabelecimento nº 93300008.09.00001340/2014-07, lavrado em 15/8/2014, em desfavor da empresa F. F. MONTEIRO LTDA., inscrição estadual nº 16.116.105-7, devidamente qualificada nos autos, eximindo-o de quaisquer ônus decorrente desta ação fiscal.

Primeira Câmara de Julgamentos, Sala das Sessões, Pres. Gildemar Pereira de Macedo, em 22 de março de 2019.

ANISIO

DE CARVALHO COSTA NETO

Conselheiro Relator