



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

**PROCESSO Nº 1690792016-6**

**PRIMEIRA CÂMARA DE JULGAMENTO**

**Recorrente: SUPERMERCADO CAJAZEIRAS LTDA.**

**Recorrida: GERÊNCIA EXECUTIVA DE JULGAMENTO DE PROCESSOS FISCAIS-GEJUP**

**Repartição Preparadora: UNIDADE DE ATENDIMENTO AO CIDADÃO DA SEFAZ - CAJAZEIRAS**

**Autuante: ESMAEL DE SOUSA FILHO**

**Relatora: CONS.<sup>a</sup> GILVIA DANTAS MACEDO**

FALTA DE LANÇAMENTOS DE NOTAS FISCAIS DE AQUISIÇÃO NOS LIVROS PRÓPRIOS. PRESUNÇÃO LEGAL DE OMISSÃO DE VENDAS DE MERCADORIAS TRIBUTÁVEIS. INFRAÇÃO CARACTERIZADA. JULGAMENTO PROCEDENTE. MANTIDA A DECISÃO RECORRIDA. RECURSO VOLUNTÁRIO DESPROVIDO.

O que se depreende da dedução lógica inserida no art. 646 do RICMS/PB é que, uma vez realizadas compras sem que as respectivas notas fiscais sejam lançadas nos livros próprios, presume-se que a intenção do contribuinte seria omitir receitas de origem desconhecida, tendo em vista que foram adquiridas através de vendas anteriores sem emissão dos devidos documentos fiscais.

**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 maioria e de acordo com o voto da relatora, pelo recebimento do recurso voluntário, por regular e tempestivo, e quanto ao mérito, pelo seu desprovimento para manter a decisão que julgou procedente o Auto de Infração de Estabelecimento nº 93300008.09.00002544/2016-19, lavrado em 7/12/2016, contra a empresa SUPERMERCADO CAJAZEIRAS LTDA, CICMS nº 16.168.872-1, devidamente qualificada nos autos, fixando o crédito tributário no montante de R\$ 49.093,50 (quarenta e nove mil, noventa e três reais e cinquenta centavos), sendo R\$ 24.546,75 (vinte e quatro mil, quinhentos e quarenta e seis reais e setenta e cinco centavos) de ICMS, por infringência aos arts. 158, I; 160, I, c/fulcro no art. 646, do RICMS/PB, aprovado pelo Decreto nº 18.930/97 e R\$ 24.546,75 (vinte e quatro mil, quinhentos e quarenta e seis reais e setenta e cinco centavos) de multa por infração, arremada no art. 82, V, "f", da Lei n.º 6.379/96.

P.R.I

Primeira Câmara de Julgamento, Sala das Sessões Pres. Gildemar Pereira de Macedo, em 31 de maio de 2019.

GILVIA DANTAS MACEDO  
Conselheira Relatora

GIANNI CUNHA DA SILVEIRA CAVALCANTE  
Presidente

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

SANCHA MARIA FORMIGA CAVALCANTE E RODOVALHO DE ALENCAR  
Assessora Jurídica

## **Relatório**

Por meio do Auto de Infração de Estabelecimento nº 93300008.09.00002544/2016-19, lavrado em 7/12/2016, contra a empresa SUPERMERCADO CAJAZEIRAS LTDA, CICMS nº 16.168.872-1, em razão da seguinte irregularidade:

*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: 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 de Registro de Entradas, Diário e Razão, relativas aos anos 2011 a 2012.*

O Representante Fazendário constituiu o crédito tributário na quantia de R\$ 49.093,50 (quarenta e nove mil, noventa e três reais e cinquenta centavos), sendo R\$ 24.546,75 (vinte e quatro mil, quinhentos e quarenta e seis reais e setenta e cinco centavos) de ICMS, por infringência aos arts. 158, I; 160, I, c/fulcro no art. 646, do RICMS/PB, aprovado pelo Decreto nº 18.930/97 e igual valor de multa por infração, arrimada no art. 82, V, “f”, da Lei n.º 6.379/96.

Juntou documentos, às fls. 5/406.

Cientificada da ação fiscal, através de Aviso de Recebimento, recepcionado em 20/12/2016, a autuada ingressou tempestivamente com peça reclamatória, em 13/1/2017, conforme se verifica às fls. 411/413, e anexos, às fls. 414/513, ocasião em que requer a improcedência da ação fiscal, alegando que, durante os exercícios de 2010 e 2011, era optante pelo Simples Nacional, e recolhia os tributos devidos à luz do art. 13 da Lei Complementar nº 123/2006, que rege este regime de apuração.

Argui que o presente processo administrativo tributário se pauta na exigência de ICMS, referente a 93 (noventa e três) documentos fiscais, colacionados às fls. 310/403, dos autos.

Defende que tais documentos juntados pela própria fiscalização, conforme se pode constatar através de um simples exame, contém os dizeres “ESTE DOCUMENTO NÃO ACOBERTA O TRÂNSITO DE MERCADORIAS”, portanto os mesmos não transitaram com mercadorias, o que invalida a presente autuação, ou seja, os mesmos não serem documentos fiscais válidos. Assevera, inclusive, que as mercadorias não chegaram à empresa.

Questiona a exigência do ICMS, além da aplicação da alíquota de 17% sob a base de cálculo, posto que os impostos são recolhidos pelo Simples Nacional, com alíquota fixada de acordo com a faixa de faturamento da empresa.

Com informação de não constarem antecedentes fiscais (fl. 514), foram os autos conclusos à Gerência Executiva de Julgamento de Processos Fiscais - GEJUP, ocasião em que os autos foram distribuídos à julgadora singular – Rosely Tavares de Arruda, que, em sua decisão, julgou o auto de infração procedente (fls. 518/523), conforme ementa abaixo transcrita:

***PRESUNÇÃO LEGAL DE OMISSÃO DE VENDAS DE MERCADORIAS TRIBUTÁVEIS. FALTA DE LANÇAMENTO DE NOTAS FISCAIS DE AQUISIÇÃO. INFRAÇÃO CONFIGURADA.***

*A lavratura do auto de infração em questão foi procedida consoante às cautelas da lei, não havendo casos de nulidade de que tratam os artigos 14 a 17 da Lei nº 10.094/13, atendendo aos requisitos formais, essenciais à sua validade, oportunizando-se ao contribuinte todos os momentos para que se defendesse, reiterando-se a ampla defesa, o contraditório, e o devido processo legal administrativo.*

*Caracterizada a omissão de saídas tributáveis, sem o recolhimento do imposto, conforme presunção legal, cabendo ao contribuinte o ônus da prova. In casu, o contribuinte não trouxe provas capazes de descaracterizar a infração inserta na inicial.*

Notificada da decisão de primeira instância por meio Aviso de Recebimento, em 20/8/2018, tendo interposto Recurso Voluntário (fls. 529/533), perante este Colegiado, em 11/9/2018, buscando a reforma da decisão monocrática para decretar a improcedência do crédito tributário exigido na exordial, na qual reitera os argumentos levantados na instância prima, alegando, em síntese:

- a autuação se refere à exigência de ICMS pela falta de lançamento de 93 (noventa e três) documentos, que foram anexados aos autos pela fiscalização e neles constam os dizeres “ESTE DOCUMENTO NÃO ACOBERTA O TRÂNSITO DE MERCADORIAS”, reconhecidos pela julgadora monocrática como não sendo documentos fiscais, haja vista não servirem para acobertar o trânsito de mercadorias, o que afasta a denúncia posto que não se pode exigir sua escrituração se não se trata de documento fiscal;

- o ônus da prova incumbe a quem alega, assim, não pode o Fisco eximir-se de apresentar provas que a empresa recebeu as mercadorias, exceto no caso de uma presunção legal;

- negativa da empresa em relação às operações de compra e venda, através dos referidos documentos, cabendo ao Fisco buscar dos emitentes dos documentos relacionados pela fiscalização com quem as transações comerciais foram efetuadas.

Aportados os autos nesta Corte Julgadora, estes foram distribuídos a esta relatoria, segundo critério regimentalmente previsto, para o fim de apreciação e julgamento da matéria de que dispõem.

Eis o relatório.

#### VOTO

Em exame recurso voluntário interposto pela atuada contra a decisão monocrática que julgou procedente o auto de infração de estabelecimento, exigindo o crédito tributário acima descrito em razão da falta de lançamento das notas fiscais de aquisição de mercadorias nos livros próprios, durante os exercícios de 2011 e 2012.

Quanto ao requisito de tempestividade, faz-se necessário declarar que o recurso da atuada foi interposto no prazo previsto no art. 77 da Lei nº 10.094/2013.

De início, é importante discorrer acerca da verificação dos aspectos de natureza formal do auto infracional. Com efeito, sabe-se que um ato administrativo poderá ser anulado quando ilegal ou ilegítimo. O libelo acusatório trouxe devidamente a indicação da pessoa do infrator, a natureza da infração, não existindo incorreções capazes de provocar a nulidade, por vício formal, na autuação, conforme se aduz dos artigos 15, 16 e 17, abaixo transcritos, da Lei nº 10.094, de 27 de setembro de 2013, DOE de 28/09/13.

Nesse norte, a natureza da infração está perfeitamente definida e a pessoa do infrator corretamente identificada, de modo que o lançamento de ofício atende aos requisitos da Lei nº 10.094/2013, não ensejando nulidade.

Considerando-se, ainda, o suporte probatório ínsito nos autos, fls. 5/406, planilhas referentes às notas fiscais não registradas, identificando separadamente aquelas não lançadas no livro fiscal de Registro de Entradas, as quais apontaram a base de cálculo do imposto, bem como o ICMS a recolher apurado para cada documento fiscal, tendo a fiscalização, portanto demonstrado os valores apurados, bem como aqueles utilizados nas planilhas.

Assim, observa-se que foram oportunizados à reclamante todos os momentos para que se defendesse, reiterando-se a ampla defesa, o contraditório, e o devido processo legal administrativo, alguns dos pilares do ordenamento jurídico processual.

Adentrando no mérito, pela matéria tratada no relato acima, está em discussão uma situação em que o contribuinte omitiu o registro de notas fiscais de aquisição de mercadorias, cuja infração autorizou ao entendimento de que as mercadorias foram adquiridas com receitas marginais resultantes de vendas pretéritas irregulares, durante os exercícios de 2011 e 2012.

A saber, a emissão da nota fiscal carrega para o contribuinte destinatário a obrigatoriedade do seu lançamento no livro próprio para controle de suas operações subsequentes. Uma vez constatada a falta de registro da entrada de nota fiscal emitida em nome do adquirente, impõe-se a transferência do ônus da prova negativa de aquisição para o contribuinte, tendo em vista a presunção de que mercadorias foram vendidas sem o recolhimento do imposto devido.

Trata-se de uma **presunção** legal, tendo seu fulcro no art. 646 do RICMS/PB, conforme se vê pela redação a seguir:

**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.)*

Pois bem. É de bom alvitre esclarecer, que a obrigatoriedade de escrituração no Livro Registro de Entradas envolve todos os registros de entrada de mercadorias, tributadas ou não, com a qual o contribuinte transacione em determinado período, de acordo com o que estabelece o art. 276, c/c art. 166-U, 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. (g.n.)*

*Art. 166-U. Em relação ao DANFE e à NF-e, aplicam-se, no que couber, as normas previstas para os demais documentos fiscais.*

Da parte grifada do texto se extrai que a obrigatoriedade se estende a qualquer tipo de aquisição, tributadas ou não. A entrada de mercadoria no estabelecimento, qualquer que seja, nasce a obrigação do lançamento da nota fiscal respectiva no Livro Registro de Entradas. Do contrário, a legislação tributária autoriza a presunção de que trata o artigo 646, acima destacado, de omissão de vendas pretéritas de mercadorias tributáveis sem o pagamento do imposto, desde que, por óbvio, tenha havido dispêndio financeiro nas referidas aquisições. O citado dispositivo acompanha o que

determina a Lei nº 6.379/96, no parágrafo 8º do seu artigo 3º.

Ressalte-se, o que se está tributando é o valor das saídas de mercadorias tributáveis omitidas em etapa anterior e cujas receitas auferidas serviram de esteio para o pagamento das aquisições, em que as entradas não foram registradas, o que repercute em violação aos arts. 158, I e 160, I, do RICMS/PB, abaixo reproduzidos:

*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 de mercadorias.*

É bem verdade que se trata de uma presunção relativa, cuja negativa de punibilidade está a cargo do sujeito passivo, tendo em vista que é o senhor da intimidade da empresa.

Analisando-se as peças apresentadas pela defesa, vemos que a recorrente, visando afastar o crédito tributário, alega que as mercadorias não foram adquiridas pela empresa. Entretanto, deveria a mesma ter colacionado aos autos provas documentais que tivessem o condão de efetivamente afastar a denúncia, haja vista a suposta utilização da sua inscrição estadual para compra de mercadorias. Todavia, não trouxe aos autos prova capaz de demonstrar a veracidade de tal afirmação, o que, por si só, é incapaz de afastar a acusação que lhe foi imposta pela fiscalização, haja vista que os documentos fiscais relacionados pelo autuante se encontrarem autorizados e com destino à autuada.

Alicerça a recorrente sua defesa sob o argumento de que as notas fiscais relacionadas pela fiscalização não são documentos fiscais, porquanto neles constar a informação “ESTE DOCUMENTO NÃO ACOBERTA O TRÂNSITO DE MERCADORIAS”, razão pela qual, no seu dizer, não poderia o Fisco exigir do contribuinte a escrituração de documentos que não se prestam ao trânsito de mercadorias.

Cumpramos neste passo o fundamento de tal alegação na qual a defesa baseia sua tese para improcedência da acusação imposta pela fiscalização.

Pois bem. A fiscalização, confrontando as informações do sistema de informação da Secretaria da Receita Estadual, com aquelas fornecidas pela empresa, verificou a existência de notas fiscais, referentes a operações com mercadorias tributáveis, sem lançamento nos livros fiscais Registro de Entradas, Diário e Razão, pelo que lavrou o presente auto de infração, diante da presunção insculpida no art. 646 do RICMS/PB.

Ao colacionar as provas para consubstanciar a acusação imposta, às fls. 5/406, a fiscalização, além de relacionar as notas fiscais eletrônicas - NFE, acostou os DANFE (Documento Auxiliar da Nota Fiscal Eletrônica), referentes a todas as NFE.

Tratando-se de mero espelho do conteúdo do arquivo eletrônico da nota fiscal eletrônica – representação gráfica simplificada, que deve ser emitido em via única, os DANFE impressos pela fiscalização apenas retratam as operações realizadas pela autuada, sem, entretanto, servir para acompanhar o trânsito de mercadorias, até porque esta Secretaria não comercializa mercadorias, tanto que a própria Secretaria da Receita Estadual, grifa em todos os DANFE impressos pela fiscalização os dizeres “ESTE DOCUMENTO NÃO ACOBERTA O TRÂNSITO DE MERCADORIAS”, impossibilitando seu uso, caso extraviado.

Ressalvo, por fim, que o direito tributário, mercê de suas particularidades, apresenta circunstância excepcional em que o ônus da prova sofre inversão. É que, sendo o contribuinte, senhor da intimidade da empresa e, por conseguinte, detentor dos documentos da escrita, torna-se mais propriamente capaz de produzir o elemento probatório cuja posse detém. Ilegítimo seria exigir do fisco a produção da prova que se encontra nas mãos da parte oposta. Se o acusado detém a prova, deve exibi-la, valendo a sua negativa como fator de sua própria sucumbência.

Importante frisar também que, como ocorrera na impugnação, a recorrente também não trouxe aos autos nenhuma prova suficiente para ilidir a acusação de falta de lançamento de notas fiscais de aquisição nos livros próprios.

Necessário se faz destacarmos que todos os pontos combatidos pela defesa foram devidamente enfrentados pelo julgador fiscal, com os quais concordamos integralmente, ratificando os termos da sentença proferida pela instância prima.

Após analisar o caderno processual, hei de concluir que a sentença da primeira instância de julgamento está correta, uma vez que a ação fiscal tem respaldo nos dispositivos de lei supracitados, e nos próprios lançamentos realizados pela autuada em sua escrita, daí porque mantenho a decisão singular, caso em que estou desprovendo o recurso voluntário.

Com estes fundamentos,

VOTO pelo recebimento do recurso voluntário, por regular e tempestivo, e quanto ao mérito, pelo seu desprovimento para manter a decisão que julgou *procedente* o Auto de Infração de Estabelecimento nº 93300008.09.00002544/2016-19, lavrado em 7/12/2016, contra a empresa SUPERMERCADO CAJAZEIRAS LTDA, CICMS nº 16.168.872-1, devidamente qualificada nos autos, fixando o crédito tributário no montante de R\$ 49.093,50 (quarenta e nove mil, noventa e três reais e cinquenta centavos), sendo R\$ 24.546,75 (vinte e quatro mil, quinhentos e quarenta e seis reais e setenta e cinco centavos) de ICMS, por infringência aos arts. 158, I; 160, I, c/fulcro no art. 646, do RICMS/PB, aprovado pelo Decreto nº 18.930/97 e R\$ 24.546,75 (vinte e quatro mil, quinhentos e quarenta e seis reais e setenta e cinco centavos) de multa por infração, arrimada no art. 82, V, “f”, da Lei n.º 6.379/96.

Intimações necessárias, na forma regulamentar.

Primeira Câmara de Julgamento, Sala das Sessões, Pres. Gildemar Pereira de Macedo, em 31 de maio de 2019.

Dantas Macedo  
a Relatora

Gilvia  
Conselheir