Este texto não substitui o publicado oficialmente.

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

**Processo nº1270732017-0**
**SEGUNDA CÂMARA DE JULGAMENTO**
**Recorrente:COMERCIAL DE PRODUTOS DESCARTÁVEIS RENAN LTDA**
**Recorrida:GERÊNCIA EXECUTIVA DE JULG. DE PROCESSOS FISCAIS-GEJUP**
**Preparadora:CENTRO DE ATENDIMENTO AO CIDADÃO DA GR1 DA SEFAZ**
**Autuante:WALDSON GOMES MAGALHÃES**
**Relator:CONS.º SIDNEY WATSON FAGUNDES DA SILVA**

**FALTA DE LANÇAMENTO DE NOTAS FISCAIS DE AQUISIÇÃO – OMISSÃO DE SAÍDAS PRETÉRITAS DE MERCADORIAS TRIBUTÁVEIS SEM PAGAMENTO DO IMPOSTO DEVIDO - DENÚNCIA CONFIGURADA – AUTO DE INFRAÇÃO PROCEDENTE – MANTIDA A DECISÃO RECORRIDA - RECURSO VOLUNTÁRIO DESPROVIDO.**

- A falta de lançamento de notas fiscais de aquisição nos livros próprios conduz à presunção de saídas de mercadorias tributáveis sem pagamento do imposto estadual, nos termos do artigo 646 do RICMS/PB.
- O ônus da prova compete a quem esta aproveita. Neste sentido, a parte a quem incumbe o direito de provar, não o fazendo, suportará as consequências.

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

A C O R D A M os membros da Segunda 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, quanto ao mérito, pelo seu desprovimento, para manter incólume a decisão singular que julgou procedente o Auto de Infração nº 93300008.09.00001814/2017-55, lavrado em 15 de agosto de 2017 em desfavor da empresa COMERCIAL DE PRODUTOS DESCARTÁVEIS RENAN LTDA., condenando-a ao pagamento do crédito tributário no valor total de R$ 94.590,58 (noventa e quatro mil, quinhentos e noventa reais e cinquenta e oito centavos), sendo R$ 47.295,29 (quarenta e sete mil, duzentos e noventa e cinco reais e vinte e nove centavos) de ICMS, por infringência aos artigos 158, I e 160, I c/c o artigo 646, todos do RICMS/PB e R$ 47.295,29 (quarenta e sete mil, duzentos e noventa e cinco reais e vinte e nove centavos) a título de multa por infração, com fulcro no artigo 82, V, “f”, da Lei nº 6.379/96.

P R I

Segunda Câmara de Julgamento, Sala das Sessões Pres. Gildemar Pereira de Macedo, em 28 de

Phoca PDF

Este texto não substitui o publicado oficialmente.

novembro de 2019.

SIDNEY WATSON FAGUNDES DA SILVA
Conselheiro Relator

GIANNI CUNHA DA SILVEIRA CAVALCANTE
Presidente

Participaram do presente julgamento os membros da Segunda Câmara de Julgamento, DAYSE ANNYEDJA GONÇALVES CHAVES, PETRONIO RODRIGUES LIMA e MAIRA CATÃO DA CUNHA CAVALCANTI SIMÕES .

FRANCISO GLAUBERTO BEZERRA JÚNIOR
Assessor Jurídico

#

**RELATÓRIO**

Trata-se de recurso voluntário interposto contra decisão monocrática que julgou procedente o Auto de Infração de Estabelecimento nº 93300008.09.00001814/2017-55, lavrado em 15 de agosto de 2017 em desfavor da empresa COMERCIAL DE PRODUTOS DESCARTÁVEIS LTDA., inscrição estadual nº 16.141.718-3.

Na referida peça acusatória, consta a seguinte acusação, *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:

O CONTRIBUINTE DEIXOU DE LANÇAR DIVERSAS NOTAS FISCAIS DE ENTRADAS EM SEUS LIVROS DE REGISTRO CONFORME DEMONSTRADO NO PROCESSO.

Em decorrência deste fato, o representante fazendário, considerando haver o contribuinte infringido os artigos 158, I e 160, I c/c o artigo 646, todos do RICMS/PB, lançou um crédito tributário na quantia total de R$ 94.590,58 (noventa e quatro mil, quinhentos e noventa reais e cinquenta e oito centavos), sendo R$ 47.295,29 (quarenta e sete mil, duzentos e noventa e cinco reais e vinte e nove centavos) de ICMS e R$ 47.295,29 (quarenta e sete mil, duzentos e noventa e cinco reais e vinte e

Phoca PDF

Este texto não substitui o publicado oficialmente.

nove centavos) a título de multa por infração, com fulcro no artigo 82, V, “f”, da Lei nº 6.379/96.

Documentos instrutórios às fls. 5 a 17.

Depois de cientificada por edital publicado em 31 de agosto de 2017 (fls. 21 e 22), a autuada, por intermédio de seu sócio administrador, apresentou, em 25 de setembro de 2017, impugnação tempestiva contra os lançamentos dos créditos tributários consignados no Auto de Infração em análise (fls. 24 a 30), por meio da qual afirma que:

a) O período de 1º de janeiro de 2012 a 31 de julho de 2012 não poderia ser objeto de lançamento, uma vez que se encontra alcançado pela decadência;

b) O procedimento fiscal encontra-se eivado de vícios;

c) O Auto de Infração foi lavrado sem observância à Legislação Tributária.

Diante das alegações trazidas, a defesa requereu a improcedência do Auto de Infração nº 93300008.09.00001814/2017-55.

Com informação de existência de antecedentes fiscais (fls. 35), foram os autos conclusos (fls. 36) e remetidos à Gerência Executiva de Julgamento de Processos Fiscais – GEJUP.

Como medida de saneamento, o assessor técnico da GEJUP, ao constatar a ausência de assinatura na peça impugnatória, devolveu os autos à repartição preparadora para que fosse sanado o vício constatado.

Cumprida a medida requerida, retornaram os autos à instância prima, onde foram distribuídos ao julgador fiscal Francisco Marcondes Sales Diniz, que decidiu pela procedência da exigência fiscal, nos termos da seguinte ementa:

ICMS. OMISSÃO. FALTA DE LANÇAMENTO DE NOTAS FISCAIS NO LIVRO DE REGISTRO DE ENTRADAS. DECADÊNCIA. IMPRONÚNCIA. TRATAMENTO INDEVIDO DOS ARQUIVOS MAGNÉTICOS RELATIVOS À GIM. NÃO COMPROVAÇÃO. DIVERGÊNCIAS ENTRE AS INFORMAÇÕES OBTIDAS PELA FISCALIZAÇÃO E AQUELAS CONSTANTES NOS LIVROS FISCAIS. NÃO COMPROVAÇÃO. AUTO DE INFRAÇÃO PROCEDENTE.

- A falta de escrituração, no Livro de Registro de Entradas, de mercadorias para as quais se comprovou o ingresso no estabelecimento do contribuinte enseja o lançamento de ofício do imposto e a aplicação de penalidade.

- O termo final do prazo decadencial é determinado pelo art. 173, I, do CTN, iniciando-se a partir do primeiro dia do exercício subsequente àquele que o tributo poderia ter sido declarado, quando não houver pagamento, ainda que parcial, do respectivo crédito tributário, bem como não tenha havido declaração de tal tributo ao Fisco.

- O ônus probatório, salvo presunções legalmente previstas, recai sobre a parte que alega direito em seu favor, de maneira que a simples declaração unilateral não constitui meio probante.

AUTO DE INFRAÇÃO PROCEDENTE

Phoca PDF

Este texto não substitui o publicado oficialmente.

Cientificada de decisão proferida pela instância *a quo* em 4 de janeiro de 2019, a autuada protocolou, em 5 de fevereiro de 2019, recurso voluntário tempestivo ao Conselho de Recursos Fiscais do Estado da Paraíba (fls. 52 a 56), por meio do qual assevera que:

a) O contribuinte não se eximiu das obrigações acessórias de realizar os lançamentos das notas fiscais de aquisição nos livros próprios;

b) A presunção de omissão de saídas de mercadorias tributáveis é relativizada, ao passo que o artigo 646 do RICMS/PB dispõe que cabe ao contribuinte a prova da improcedência da presunção. Sendo assim, a recorrente solicita ao Conselho de Recursos Fiscais que a empresa seja fiscalizada com base na escrituração contábil regular, onde estão apresentados todos os registros do exercício de 2012.

Com estas considerações, a recorrente requer a improcedência do Auto de Infração em exame.

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

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 constatada pela fiscalização ao detectar a ausência de lançamento de diversas notas fiscais de aquisição nos livros próprios da empresa COMERCIAL DE PRODUTOS DESCARTÁVEIS RENAN LTDA no exercício de 2012.

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/PB***Lei nº 6.379/96:***

***Art. 3º O imposto incide sobre:***

Phoca PDF

Este texto não substitui o publicado oficialmente.

***(...)***

***§ 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).

Phoca PDF

Este texto não substitui o publicado oficialmente.

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;

Phoca PDF

Este texto não substitui o publicado oficialmente.

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, conforme bem destacado pela recorrente, é relativa, cabendo ao contribuinte a prova da sua improcedência, conforme prevê a parte final do *caput* do referido dispositivo.

No caso em análise, o sujeito passivo não trouxe aos autos quaisquer elementos de prova com vistas a comprovar (total ou parcialmente) a alegação de haver escriturado os documentos fiscais de cuja falta de lançamento está sendo acusado.

Não obstante haver alegado ser insubsistente a acusação, a recorrente limitou-se a requerer que fosse realizada uma auditoria em sua escrita contábil onde, segundo a defesa, constatar-se-ia a improcedência da denúncia, ou seja, que a autuada não deixara de lançar quaisquer notas fiscais, afastando, por conseguinte, a presunção de que omitira saídas de mercadorias.

Ocorre que, estando de posse dos documentos que comprovariam o registro das notas fiscais, caberia ao contribuinte o ônus de apresentá-los, em observância ao que preceitua o parágrafo único do artigo 56 da Lei nº 10.094/13, *litteris*:

**Art. 56.** Todos os meios legais, ainda que não especificados nesta Lei, são hábeis para provar a verdade dos fatos em que se funda a ação, a impugnação ou o recurso.

**Parágrafo único.** O ônus da prova compete a quem esta aproveita.

Phoca PDF

Este texto não substitui o publicado oficialmente.

Esta foi a fórmula encontrada pelos sistemas processuais jurídicos e administrativos como forma de subsidiar o julgador na tomada de decisões que visem à busca da justiça.

Não se trata de uma obrigação, mas sim de um ônus. Neste sentido, a parte a quem incumbe o direito de provar, não o fazendo, suportará as consequências.

No sistema processual brasileiro, a distribuição do ônus da prova incumbe:

a) Ao autor, quanto ao fato constitutivo do seu direito;

b) Ao réu, quanto à existência de fato impeditivo, modificativo ou extintivo do direito do autor.

Segundo Carnelutti, "*O ônus de provar recai sobre quem tem o interesse em afirmar*"Assim, não importa a posição que o indivíduo ocupe na relação processual (autor, réu, etc.), pois, quando fizer uma afirmação da qual decorra seu próprio direito (em razão do fato ocorrido), terá de provar sua veracidade. Daí, a regra adotada pelo direito brasileiro: ao autor, caberá o ônus de provar os fatos constitutivos do seu direito, enquanto, ao réu, restará a comprovação da existência de fato impeditivo, modificativo ou extintivo do direito do autor.

Neste ponto, merece destaque o fato de que, ao formalizar a denúncia, o auditor fiscal não juntou aos autos a relação das notas fiscais não lançadas pelo contribuinte.

É cediço que, para que a autuada possa exercitar, em sua plenitude, o seu direito de defesa, é condição *sine qua non* que os elementos trazidos na denúncia não deixem dúvidas acerca da acusação que pesa contra ela e que as provas que atestem a violação aos dispositivos apontados como infringidos estejam devidamente apresentadas nos autos.

Da análise dos autos, extrai-se que a fiscalização embasou a acusação, unicamente, em uma planilha denominada DEMONSTRATIVO DAS OMISSÕES DE NOTAS FISCAIS DE ENTRADA – ARQ. MAGNÉTICO/ESCRITURAÇÃO - GIM, o que, *prima facie*, revela-se frágil e insuficiente para dar sustentação ao crédito tributário lançado no Auto de Infração em exame.

Tal omissão, todavia, não comprometeu o lançamento tributário, uma vez que a defesa colacionou, às fls. 33 e 34, uma planilha onde constam todas as notas fiscais relacionadas pela fiscalização como não lançadas no Livro Registro de Entradas da recorrente.

Este fato não passou despercebido pelo diligente julgador fiscal que, em homenagem ao princípio da celeridade processual, diligenciou para fins de atestar a compatibilidade entre a cópia apensada aos autos pela autuada e o relatório original elaborado pela fiscalização, constatando a total correspondência entre ambos.

Diante desta constatação, restou comprovado que o contribuinte teve total conhecimento acerca de quais notas fiscais teria deixado de registrar em seus livros próprios.

Destarte, considerando a ausência de demonstração de efetivo prejuízo suportado pela recorrente, o caso requer a aplicação do princípio *pas de nullité sans grief* (não há nulidade sem prejuízo), de larga aplicação jurisprudencial. Nesse sentido:

Phoca PDF

Este texto não substitui o publicado oficialmente.

# STJ - RECURSO ORDINARIO EM HABEAS CORPUS RHC 57729 MA 2015/0064757-5 (STJ)

**Ementa:** PROCESSO PENAL. RECURSO ORDINÁRIO EM HABEAS CORPUS. HOMICÍDIO QUALIFICADO. NULIDADE. DEFENSOR DATIVO NOMEADO. SUBSTITUIÇÃO POR OUTRO DEFENSOR DATIVO INTIMAÇÃO DO ACUSADO. NÃO OCORRÊNCIA. **PREJUÍZO** NÃO DEMONSTRADO. PRINCÍPIO DO **PAS** DE **NULLITÉ SANS GRIEF**. FLAGRANTE ILEGALIDADE. **INEXISTÊNCIA**. RECURSO NÃO PROVIDO. 1. Segundo a legislação em vigor, é imprescindível, quando se trata de nulidade de ato processual, a demonstração do **prejuízo** sofrido, em consonância com o princípio **pas de nullité sans grief**, consagrado no art. 563 do Código de Processo Penal, verbis: "Nenhum ato será declarado nulo, se da nulidade não resultar **prejuízo** para a acusação ou para a defesa". 2. Inexiste manifesta ilegalidade, in casu, pois não há falar em nulidade em razão da ausência de intimação do acusado, diante da substituição de um defensor dativo por outro patrono também nomeado pelo juízo. 3. Não há motivo para considerar indefeso réu, o qual foi assistido durante a instrução criminal por Defensor Dativo que atuou em todos os atos processuais, tendo em vista que houve apresentação de defesa prévia, comparecimento nas audiências e oferecimento de alegações finais, tendo havido, inclusive, pleito pela absolvição. 4. Recurso não provido.

Mostrando-se alinhado a este entendimento, o Conselho de Recursos Fiscais do Estado da Paraíba vem se posicionando nos seguintes termos:

Acórdão nº 448/2015

FALTA DE RECOLHIMENTO DO ICMS ATINENTE A PRESTAÇÃO DE SERVIÇOS DE COMUNICAÇÃO. PRELIMINAR. AFASTADA. REDUÇÃO DA MULTA APLICADA. AUTO DE INFRAÇÃO PARCIALMENTE PROCEDENTE. REFORMADA A DECISÃO RECORRIDA. RECURSO VOLUNTÁRIO PARCIALMENTE PROVIDO.

A devida compreensão, pela defesa, dos fatos que lhe foram imputados, não configura o cerceamento de defesa, *pas de nullité sans grief*. A cobrança do ICMS sobre os serviços de comunicação, objeto da autuação, está prevista no Convênio 69/98. O advento de Lei nova mais benéfica ao contribuinte acarretou a sucumbência de parte do crédito tributário.

Sendo assim, a comprovação inequívoca de que o contribuinte teve total conhecimento acerca das operações acobertadas pelas notas fiscais apontadas pela fiscalização como não lançadas no Livro Registro de Entradas da recorrente, como já afirmado anteriormente, impede sejam tais documentos desconsiderados para fins de prova.

Importante ressaltarmos que a recorrente, em momento algum, contesta a validade destas notas fiscais, ao contrário, afirma que efetuou os registros de todos estes documentos em sua escrituração contábil, contudo não traz aos autos a comprovação do fato alegado.

Neste norte, ratifico, em sua integralidade, os termos da decisão recorrida.

Phoca PDF

Este texto não substitui o publicado oficialmente.

Com estes fundamentos,

VOTO pelo recebimento do recurso voluntário, por regular e tempestivo, e, quanto ao mérito, pelo seu desprovimento, para manter incólume a decisão singular que julgou procedente o Auto de Infração nº 93300008.09.00001814/2017-55, lavrado em 15 de agosto de 2017 em desfavor da empresa COMERCIAL DE PRODUTOS DESCARTÁVEIS RENAN LTDA., condenando-a ao pagamento do crédito tributário no valor total de R$ 94.590,58 (noventa e quatro mil, quinhentos e noventa reais e cinquenta e oito centavos), sendo R$ 47.295,29 (quarenta e sete mil, duzentos e noventa e cinco reais e vinte e nove centavos) de ICMS, por infringência aos artigos 158, I e 160, I c/c o artigo 646, todos do RICMS/PB e R$ 47.295,29 (quarenta e sete mil, duzentos e noventa e cinco reais e vinte e nove centavos) a título de multa por infração, com fulcro no artigo 82, V, “f”, da Lei nº 6.379/96.

Intimações a cargo da repartição preparadora, na forma regulamentar.

---

[1] CARNELUTTI, Francesco. Sistemas de direito processual civil, p. 22.

Segunda Câmara de Julgamento, Sala das Sessões Pres. Gildemar Pereira de Macedo, em 28 de novembro de 2019..

**Sidney Watson Fagundes da Silva**
**Conselheiro Relator**

Phoca PDF