

PROCESSO Nº 0335202019-1

ACÓRDÃO Nº 0544/2021

SEGUNDA CÂMARA DE JULGAMENTO

Recorrente: GERÊNCIA EXECUTIVA DE JULGAMENTO DE PROCESSOS FISCAIS - GEJUP.

Recorrida: JP ATLÂNTICO PIZZARIA LTDA.

Repartição Preparadora: CENTRO DE ATENDIMENTO AO CIDADÃO DA GR1 DA SEFAZ - JOÃO PESSOA.

Autuante: NEUMA OLIVEIRA RIOS.

Relatora: CONS^a. SUPLENTE LARISSA MENESES DE ALMEIDA.

FALTA DE LANÇAMENTO DE N. F. DE AQUISIÇÃO NOS LIVROS PRÓPRIOS. NÃO REGISTRAR NOS LIVROS PRÓPRIOS AS OPERAÇÕES DE SAÍDAS REALIZADAS. MANTIDA INTEGRALMENTE A DECISÃO RECORRIDA. AUTO DE INFRAÇÃO PARCIALMENTE PROCEDENTE. RECURSO DE OFÍCIO DESPROVIDO.

A ocorrência de entrada de mercadorias não contabilizadas autoriza a presunção de omissão de saídas de mercadorias tributáveis ou a realização de prestações de serviços tributáveis sem o recolhimento do imposto, conforme determinação legal, ressalvada ao contribuinte a prova da improcedência da presunção.

A falta de registro das operações de saídas de mercadorias tributáveis no Livro Registro de Saídas enseja a cobrança do imposto devido. Parte do crédito tributário restou insubsistente em razão de provas arroladas aos autos pela defesa.

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

A C O R D A M à unanimidade e de acordo com o voto da relatora, pelo recebimento do recurso de ofício, por regular, e, quanto ao mérito, pelo seu *desprovidimento*, para manter integralmente a sentença monocrática que julgou *parcialmente procedente* o Auto de Infração de Estabelecimento nº 93300008.09.00000315/2019-02, lavrado em 26/2/2019, contra a empresa, JP ATLÂNTICO PIZZARIA LTDA., inscrição estadual nº 16.245.421-0., já qualificada nos autos, declarando devido o crédito tributário, no valor de R\$ 13.683,97 (treze mil, seiscentos e oitenta e três reais e noventa e sete centavos), sendo R\$ 6.890,59 (seis mil, oitocentos e noventa reais e cinquenta e nove centavos) de ICMS por infringência aos arts. 158, I e 160, I, c/fulcro no art. 646; art. 106, art. 60, I e II c/c art. 277; todos do RICMS-PB, aprovado pelo Decreto nº 18.930/97 e R\$ 6.793,38 (seis mil, setecentos e noventa e três reais e trinta e oito centavos), de multa por infração, nos termos do no art. 82, II, “b” e V, “f”, da Lei nº 6.379/96.

Ao mesmo tempo, mantenho cancelado o valor de R\$ 532.699,51 (quinhentos e trinta e dois mil, seiscentos e noventa e nove reais e cinquenta e um centavos).

P.R.I.

Segunda Câmara de Julgamento, Sessão realizada por meio de videoconferência, em 18 de outubro de 2021.

LARISSA MENESES DE ALMEIDA
Conselheira Relatora Suplente

LEONILSON LINS DE LUCENA
Presidente

Participaram do presente julgamento os membros da Segunda Câmara de Julgamento, **ADERALDO GONÇALVES DO NASCIMENTO JÚNIOR(SUPLENTE)**, **SIDNEY WATSON FAGUNDES DA SILVA** E **PAULO EDUARDO DE FIGUEIREDO CHACON**.



FRANCISCO GLAUBERTO BEZERRA JÚNIOR
Assessor

PROCESSO Nº 0335202019-1

SEGUNDA CÂMARA DE JULGAMENTO

RECURSO DE OFÍCIO

Recorrente: GERÊNCIA EXECUTIVA DE JULGAMENTO DE PROCESSOS FISCAIS - GEJUP.

Recorrida: JP ATLÂNTICO PIZZARIA LTDA.

Repartição Preparadora: CENTRO DE ATENDIMENTO AO CIDADÃO DA GR1 DA SEFAZ - JOÃO PESSOA.

Autuante: NEUMA OLIVEIRA RIOS.

Relatora: CONS^a. SUPLENTE LARISSA MENESES DE ALMEIDA.

FALTA DE LANÇAMENTO DE N. F. DE AQUISIÇÃO NOS LIVROS PRÓPRIOS. NÃO REGISTRAR NOS LIVROS PRÓPRIOS AS OPERAÇÕES DE SAÍDAS REALIZADAS. MANTIDA INTEGRALMENTE A DECISÃO RECORRIDA. AUTO DE INFRAÇÃO PARCIALMENTE PROCEDENTE. RECURSO DE OFÍCIO DESPROVIDO.

A ocorrência de entrada de mercadorias não contabilizadas autoriza a presunção de omissão de saídas de mercadorias tributáveis ou a realização de prestações de serviços tributáveis sem o recolhimento do imposto, conforme determinação legal, ressalvada ao contribuinte a prova da improcedência da presunção.

A falta de registro das operações de saídas de mercadorias tributáveis no Livro Registro de Saídas enseja a cobrança do imposto devido. Parte do crédito tributário restou insubsistente em razão de provas arroladas aos autos pela defesa.

RELATÓRIO

No Auto de Infração de Estabelecimento nº 93300008.09.00000315/2019-02, lavrado em 26/2/2019, contra a empresa, JP ATLÂNTICO PIZZARIA LTDA., inscrição estadual nº 16.245.421-0, relativamente a fatos geradores ocorridos entre 1º/2/2015 e 31/1/2018, constam as seguintes denúncias:

- FALTA DE LANÇAMENTO DE N. F. DE AQUISIÇÃO NOS LIVROS PRÓPRIOS >> O contribuinte suprimiu o recolhimento do imposto estadual por ter adquirido mercadorias com recursos advindos de omissões de saídas pretéritas de mercadorias tributáveis e/ou a realização de prestação de serviços tributáveis, constatado pela falta de registro de notas fiscais nos livros próprios.

- NÃO REGISTRAR NOS LIVROS PRÓPRIOS AS OPERAÇÕES DE SAÍDAS DE MERCADORIAS E/OU AS PRESTAÇÕES DE SERVIÇOS REALIZADAS >> O contribuinte suprimiu o recolhimento do imposto estadual por ter deixado de lançar nos livros Registro de Saídas e de Apuração do ICMS, operações de saídas de mercadorias tributáveis e/ou as prestações de serviços realizadas, conforme documentação fiscal.

Foram dados como infringidos os arts. 158, I e 160, I, c/fulcro no art. 646; art. 106, art. 60, I e II c/c art. 277; todos do RICMS-PB, sendo proposta a penalidade prevista no art. 82, II, “b” e V, “f”, da Lei nº 6.379/96, e apurado um crédito tributário no valor de R\$ 546.383,48, sendo R\$ 362.023,57, de ICMS, e R\$ 184.359,91, de multa por infração.

Cientificada, pessoalmente, da ação fiscal, em 20/3/2019, a autuada apresentou reclamação, em 22/4/2019 (*fls. 48-59*), onde aborda os seguintes pontos:

- Argui a nulidade do auto de infração, alegando que o lançamento fiscal apresenta falha definição da matéria tributável, com descrição lacunosa e narrativa genérica, omitindo detalhes que podem interromper a ligação entre o descrito e o ocorrido;
- Diz que não há como sustentar a acusação de falta de escrituração de notas de entradas, por não haver repercussão tributária, eis que comercializa mercadorias sujeitas ao regime da substituição tributária;
- Afirma que a acusação de omissão de receita pretérita por falta de escrituração de notas de entradas não se sustenta, pois comercializa mercadorias sujeitas à sistemática do Decreto nº 33.657/2012, que veda o crédito do ICMS em qualquer situação, não havendo repercussão tributária para os documentos que por falha, ou lapso, não foram escriturados, já o que importa é o faturamento das refeições;
- No tocante à acusação de falta de registro das operações de saídas de mercadorias, apresenta argumentos genéricos, preferindo atacar as formalidades do feito fiscal, alegando violação à ampla defesa e ao contraditório, por falha na descrição da infração, com tipificação genérica e imprecisa, e sem indicação da origem e natureza do crédito tributário;
- Aduz que a multa aplicada além de indevida é de caráter confiscatório defendendo a aplicação de percentual de 2% (dois por cento);
- Reconhece que por alguma falha ou lapso possa ter deixado de registrar alguns documentos, mas entende não ter havido lesão ao erário estadual;
- Ao final, requer a improcedência do auto de infração, ou sua conversão em diligência com finalidade de se apurar a verdade dos fatos, ou ainda, o recálculo das multas aos patamares previstos legalmente.

Sem informação de antecedentes fiscais, os autos foram conclusos, (*fl. 414*), e remetidos para Gerência Executiva de Julgamentos de Processos Fiscais – GEJUP, onde foram distribuídos para o julgador fiscal, Lindemberg Roberto de Lima, que decidiu pela *parcial procedência* do feito fiscal, fixando o crédito tributário em R\$ 13.683,97 (treze mil,

seiscentos e oitenta e três reais e noventa e sete centavos), sendo R\$ 6.890,59 (seis mil, oitocentos e noventa reais e cinquenta e nove centavos) de ICMS e R\$ 6.793,38 (seis mil, setecentos e noventa e três reais e trinta e oito centavos), de multa por infração, recorrendo de ofício da decisão, nos termos do art. 80, da Lei nº 10.094/13 (fls. 402-415).

Cientificada, da decisão de primeira instância, em 13/1/2021, no seu Domicílio tributário Eletrônico - DTe (fl. 418), a autuada não apresentou recurso voluntário.

Os autos foram remetidos a este Colegiado, sendo distribuídos a esta relatoria para análise e julgamento.

Este é o relatório.

VOTO

Em exame, o recurso *de ofício* contra decisão de primeira instância que julgou *parcialmente procedente* o Auto de Infração de Estabelecimento nº 93300008.09.00000315/2019-02, lavrado em 26/2/2019, contra a empresa em epígrafe, com exigência do crédito tributário anteriormente relatado.

De início, cabe considerar que o lançamento fiscal observou os requisitos da legislação, identificando perfeitamente o sujeito passivo e descrevendo com clareza a matéria tributável, o montante do imposto devido, a penalidade proposta e as respectivas cominações legais, conforme prescreve o art. 142 do CTN:

Art. 142. Compete privativamente à autoridade administrativa constituir o crédito tributário pelo lançamento, assim entendido o procedimento administrativo tendente a verificar a ocorrência do fato gerador da obrigação correspondente, determinar a matéria tributável, calcular o montante do tributo devido, identificar o sujeito passivo e, sendo caso, propor a aplicação da penalidade cabível.

Da mesma forma, estão delineadas na inicial as formalidades prescritas nos dispositivos constantes nos arts. 14, 16 e 17, a Lei estadual, nº 10.094/2013 (Lei do PAT), *verbis*:

Art. 14. São nulos:

- I - os atos e termos lavrados por pessoa incompetente;*
- II - os despachos e decisões proferidas por autoridade incompetente;*
- III - os lançamentos cujos elementos sejam insuficientes para determinar a matéria objeto da exigência tributária e o respectivo sujeito passivo, ressalvada, quanto à identificação deste, a hipótese de bens considerados abandonados;*
- IV - os despachos e as intimações que não contenham os elementos essenciais ao cumprimento de suas finalidades;*
- V - os autos de infração de estabelecimentos lavrados pelos auditores fiscais tributários estaduais de mercadorias em trânsito.*

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.

Art. 17. Está incluído na hipótese prevista no art. 16 desta Lei, o Auto de Infração lavrado em desacordo com os requisitos obrigatórios estabelecidos no art. 142 do Código Tributário Nacional, quanto:

I - à identificação do sujeito passivo;

II - à descrição dos fatos;

III - à norma legal infringida;

IV - ao nome, ao cargo, ao número de matrícula e à assinatura do autor do feito;

V - ao local, à data e à hora da lavratura;

VI - à intimação para o sujeito passivo pagar, à vista ou parceladamente, ou impugnar a exigência, no prazo de 30 (trinta) dias, contado a partir da data da ciência do lançamento.

Destaque-se que tais afirmações estão ancoradas no Parecer emitido pela Assessoria Jurídica desta Casa, que não vislumbrou qualquer violação à ampla defesa e ao contraditório.

Falta de Lançamento de Nota Fiscal de Aquisição nos Livros Próprios

Nesta denúncia, a fiscalização acusou o contribuinte de ter omitido saídas pretéritas de mercadorias tributáveis sem o pagamento do imposto devido, nos meses de fevereiro/2015, março/2015, abril/2015, setembro/2015 e março/2016, ao apurar a ocorrência de compras de mercadorias sem o correspondente registro das Notas Fiscais no Livro de Entradas, conforme demonstrativos (fls. 12-13).

Como se sabe, a falta de escrituração das operações de entradas de mercadorias no estabelecimento acarreta a presunção de omissão de saídas de mercadorias tributáveis sem o pagamento do imposto, conforme tipificado no art. 646 do RICMS-PB, abaixo transcrito:

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. (g.n.).

Neste sentido, o fato gerador do ICMS se dá de forma indireta, onde a ausência do registro dessas Notas Fiscais denota a ocorrência de pagamentos realizados com recursos fora do Caixa escritural, presumindo-se que sejam advindos de saídas de mercadorias tributáveis sem emissão de nota fiscal, contrariando os artigos 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 das mercadorias;

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

Configurado o fato gerador, fica o contribuinte sujeito à multa prevista no art. 82, V, “f”, da Lei nº 6.379/96, abaixo transcrita:

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 ou de prestação serviço, 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 outra forma apurada através de levantamento da escrita contábil ou do livro Caixa quando o contribuinte não estiver obrigado à escrituração;

Mantida integralmente na instância monocrática, não vislumbramos motivos para modificar tal decisão, eis que foram observadas as provas contidas nos autos e os termos da legislação tributária.

Nesta toada, em sentido oposto ao da defesa, a presunção de omissão de saídas pretéritas de mercadorias tributáveis, diante da falta de registro das notas fiscais de entradas, evidencia sim repercussão tributária, tendo em vista a comprovação de que o contribuinte comercializa tanto com mercadorias sujeitas ao regime da substituição tributária, como ao regime normal de tributação.

Registre-se, ainda, como já enfatizado pelo julgador singular que o benefício de redução de base de cálculo, previsto no Decreto nº 33.657/2012, não se aplica à atividade exercida pelo contribuinte, conforme decisão do Conselho de Recursos Fiscais no Acórdão nº 176/2016, de relatoria do Conselheiro Petrônio Rodrigues Lima.

Portanto, sem que o sujeito passivo tenha se desincumbido das acusações que lhe foram imputadas, venho a ratificar a decisão da instância prima para manter integralmente a acusação.

Não Registrar nos Livros Próprios as Saídas Realizadas

Nesta acusação, o contribuinte foi autuado por deixar de escriturar as notas fiscais de saídas nos livros próprios, nos exercícios de 2016, 2017 e 2018, acarretando a falta de recolhimento do ICMS, conforme demonstrativos (fls. 14-45).

Como se sabe, além da obrigação de emitir a respectiva Nota Fiscal, quando das saídas das mercadorias, cabe, também, ao contribuinte efetuar o devido registro nos livros próprios, com finalidade de se apurar o *quantum debeatur* do imposto, que deve ser recolhido ao final de cada período de apuração.

Assim, foi então autuada pela fiscalização por agir em desacordo com o art. 60 do RICMS/PB, *verbis*:

Art. 60. Os estabelecimentos enquadrados no regime de apuração normal, apurarão no último dia de cada mês:

I - no Registro de Saídas:

- a) o valor contábil total das operações e/ou prestações efetuadas no mês;
- b) o valor total da base de cálculo das operações e/ou prestações com débito do imposto e o valor do respectivo imposto debitado;
- c) o valor fiscal total das operações e/ou prestações isentas ou não tributadas;
- d) o valor fiscal total de outras operações e/ou prestações sem débito do imposto;

(...)

III - no Registro de Apuração do ICMS, após os lançamentos correspondentes às operações de entradas e saídas de mercadorias e dos serviços tomados e prestados durante o mês:

- a) o valor do débito do imposto, relativamente às operações de saída e aos serviços prestados;
- b) o valor de outros débitos;
- c) o valor dos estornos de créditos;
- d) o valor total do débito do imposto;
- e) o valor do crédito do imposto, relativamente às operações de entradas e aos serviços tomados;
- f) o valor de outros créditos;
- g) o valor dos estornos de débitos;
- h) o valor total do crédito do imposto;
- i) o valor do saldo devedor, que corresponderá à diferença entre o valor mencionado na alínea "d" e o valor referido na alínea "h";
- j) o valor das deduções previstas pela legislação;
- l) o valor do imposto a recolher;
- m) o valor do saldo credor a transportar para o período seguinte, que corresponderá à diferença entre o valor mencionado na alínea "h" e o valor referido na alínea "d".

Constatada a falta de registro das operações deve ser aplicada a multa prevista no art. 82, II "b", da Lei nº 6.379/96, abaixo transcrita:

Art. 82. As multas para as quais se adotará o critério referido no inciso II, do art. 80, serão as seguintes:

(...)

II - de 50% (cinquenta por cento):

(...)

- b) aos que, sujeitos a escrita fiscal, não lançarem nos livros fiscais próprios, as notas fiscais emitidas e deixarem de recolher no prazo legal, no todo ou em parte, o imposto correspondente;

Em primeira instância, o julgador singular afastou os valores relativos às vendas realizadas nos ECFs nº BE91510100011253771 e BE 91510100011253899, por constatar o registro no SPED Fiscal, subsistindo os demais valores.

Portanto, diante da comprovação do registro das operações, venho a ratificar a decisão da primeira instância, para considerar devidos os valores relativos aos meses de dezembro de 2017 e janeiro de 2018 (*fls. 44-45*).

Análise do Efeito Confiscatório da Multa

Por derradeiro, agiu corretamente o julgador singular em não atender a pretensão da recorrente para que seja reduzida a penalidade aplicada, alegando caráter confiscatório.

Neste sentido, o percentual aplicado resulta de expressa disposição legal, prevista na legislação tributária do Estado da Paraíba, fugindo da alçada dos órgãos julgadores a aplicação da equidade, bem com a declaração de inconstitucionalidade, nos termos do art. 55, da Lei nº 10.094/2013, abaixo transcrito:

Art. 55. *Não se inclui na competência dos órgãos julgadores:*

- I - a declaração de inconstitucionalidade;*
- II - a aplicação de equidade.*

Nesta linha, assim, expressa o art. 72-A da Lei do PAT (Lei nº 10.094/2013):

Art. 72-A. No julgamento do processo administrativo tributário é vedado afastar a aplicação de lei sob alegação de inconstitucionalidade, ressalvadas as hipóteses em que a inconstitucionalidade tenha sido proclamada:

- I - em ação direta de inconstitucionalidade;*
- II - por decisão definitiva do Supremo Tribunal Federal, em via incidental, desde que o Senado Federal tenha suspenso a execução do ato normativo.*

Portanto, configurado que o fato denunciado caracteriza conduta típica e antijurídica, prevista na legislação, deve ser aplicada a penalidade nos termos da Lei tributária em vigor, não comportando análise da inconstitucionalidade na seara administrativa.

Outrossim, não é demais considerar que estamos a tratar de penalidade administrativa pela infração de uma obrigação fiscal definida em lei, e não de multa moratória por atraso no recolhimento do imposto. Em outras palavras, é a coerção objetiva que o Estado-Lei impõe ao contribuinte, pela violação de seu direito subjetivo, positivando o fato ilícito da relação tributária.

Neste sentido, deve-se registrar a decisão do Ministro Marco Aurélio, no Agravo Regimental no Recurso Especial nº 833.106 GO, em que graduou a multa punitiva, no percentual de 100% (cem por cento) do valor do tributo, vejamos trecho do voto:

“A decisão impugnada está em desarmonia com a jurisprudência do Supremo. O entendimento do Tribunal é no sentido da invalidade da imposição de multa que ultrapasse o valor do próprio tributo”.

“Ante o exposto, dou provimento ao recurso para, reformando o acórdão recorrido, **assentar a inconstitucionalidade da cobrança de multa tributária em percentual superior a 100%**, devendo ser refeitos os cálculos, com a exclusão da penalidade excedente, a fim de dar sequência às execuções fiscais”. (g.n.).

Por todo o exposto,

VOTO pelo recebimento do recurso de ofício, por regular, e, quanto ao mérito, pelo seu *desprovemento*, para manter integralmente a sentença monocrática que julgou *parcialmente procedente* o Auto de Infração de Estabelecimento nº 93300008.09.00000315/2019-02, lavrado em 26/2/2019, contra a empresa, JP ATLÂNTICO PIZZARIA LTDA., inscrição estadual nº 16.245.421-0,, já qualificada nos autos, declarando devido o crédito tributário, no valor de R\$ 13.683,97 (treze mil, seiscentos e oitenta e três reais e noventa e sete centavos), sendo R\$ 6.890,59 (seis mil, oitocentos e noventa reais e cinquenta e nove centavos) de ICMS por infringência aos arts. 158, I e 160, I, c/fulcro no art. 646; art. 106, art. 60, I e II c/c art. 277; todos do RICMS-PB, aprovado pelo Decreto nº 18.930/97 e R\$ 6.793,38 (seis mil, setecentos e noventa e três reais e trinta e oito centavos), de multa por infração, nos termos do no art. 82, II, “b” e V, “f”, da Lei nº 6.379/96.

Ao mesmo tempo, mantenho cancelado o valor de R\$ 532.699,51 (quinhentos e trinta e dois mil, seiscentos e noventa e nove reais e cinquenta e um centavos).

Segunda Câmara de Julgamento, sessão realizada por meio de videoconferência, em 18 de Outubro de 2021.

LARISSA MENESES DE ALMEIDA

03 de Fe
Conselheira Relatora
1832