



PROCESSO Nº 0668352023-2 - e-processo nº 2023.000109576-5

ACÓRDÃO Nº 430/2024

PRIMEIRA CÂMARA DE JULGAMENTO

Recorrente: VASCONCELOS DISTRIBUIDORA DE PECAS LTDA.

Recorrida: GERÊNCIA EXECUTIVA DE JULGAMENTO DE PROCESSOS FISCAIS - GEJUP

Repartição Preparadora: UNIDADE DE ATENDIMENTO AO CIDADÃO DA GR3 DA DIRETORIA EXECUTIVA DE ADM. TRIB. DA SECRETARIA EXEC. DA RECEITA DA SEFAZ - MONTEIRO

Autuante: DUY ALA DE ARAUJO MARTINS PEREIRA

Relatora: CONS.^a LARISSA MENESES DE ALMEIDA.

OMISSÃO DE SAÍDAS PRETÉRITAS DE MERCADORIAS TRIBUTÁVEIS. FALTA DE LANÇAMENTO DE NOTAS FISCAIS DE ENTRADA - CONTRIBUINTE NÃO SE DESINCUMBIU DO SEU ÔNUS PROBANTE - INFRAÇÃO CARACTERIZADA. RETROATIVIDADE DA PENALIDADE MENOS SEVERA - REFORMADA DE OFÍCIO A DECISÃO RECORRIDA - AUTO DE INFRAÇÃO PARCIALMENTE PROCEDENTE - 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. In casu, a recorrente não apresentou argumentos ou provas capazes de elidir a acusação.

- Reformada de ofício a decisão singular em decorrência da aplicação de legislação mais benéfica ao contribuinte, conforme art. 106 do CTN, haja vista o advento de penalidade menos severa.

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 voluntário, por regular e tempestivo, e quanto ao mérito pelo seu desprovimento. Contudo, em observância aos princípios da legalidade e da retroatividade benigna da lei tributária, reformo, de ofício, a decisão singular para julgar parcialmente procedente o Auto de Infração nº 93300008.09.00000690/2023-39, lavrado em 24 de março de 2023, contra a empresa VASCONCELOS DISTRIBUIDORA DE PECAS LTDA, declarando devido o crédito tributário total no valor de R\$389.372,27 (trezentos e oitenta e nove mil trezentos e setenta e dois reais e vinte e sete centavos),



sendo R\$222.498,44(duzentos e vinte e dois mil, quatrocentos e noventa e oito reais e quarenta e quatro centavos) de ICMS, por infringência ao art. 158, I e art. 160, I, c/fulcro art. 646, todos do RICMS/PB, aprovado pelo Decreto nº 18.930/97 e R\$166.873,83 (cento e sessenta e seis mil oitocentos e setenta e três reais e oitenta e três centavos) de multa por infração com arrimo no art. 82, V, “f”, da Lei 6.379/96, alterado pela Lei 12.788/23.

Ao tempo que cancelo o valor de R\$55.624,61 (cinquenta e cinco mil seiscentos e vinte e quatro reais e sessenta e um centavos) de multa por infração.

Intimações necessárias a cargo da repartição preparadora, na forma regulamentar.

P.R.I.

Primeira Câmara de Julgamento, Sessão realizada por meio de videoconferência, em 21 de agosto de 2024.

LARISSA MENESES DE ALMEIDA
Conselheira

LEONILSON LINS DE LUCENA
Presidente

Participaram do presente julgamento os membros da Primeira Câmara de Julgamento, PETRÔNIO RODRIGUES LIMA, VINÍCIUS DE CARVALHO LEÃO SIMÕES E HEITOR COLLETT.

SÉRGIO ROBERTO FÉLIX LIMA
Assessor



PROCESSO Nº 0668352023-2 - e-processo nº 2023.000109576-5

PRIMEIRA CÂMARA DE JULGAMENTO

Recorrente: VASCONCELOS DISTRIBUIDORA DE PECAS LTDA.

Recorrida: GERÊNCIA EXECUTIVA DE JULGAMENTO DE PROCESSOS FISCAIS
- GEJUP

Repartição Preparadora: UNIDADE DE ATENDIMENTO AO CIDADÃO DA GR3 DA
DIRETORIA EXECUTIVA DE ADM. TRIB. DA SECRETARIA EXEC. DA RECEITA
DA SEFAZ - MONTEIRO

Autuante: DUY ALA DE ARAUJO MARTINS PEREIRA

Relatora: CONS.^a LARISSA MENESES DE ALMEIDA.

OMISSÃO DE SAÍDAS PRETÉRITAS DE MERCADORIAS TRIBUTÁVEIS. FALTA DE LANÇAMENTO DE NOTAS FISCAIS DE ENTRADA - CONTRIBUINTE NÃO SE DESINCUMBIU DO SEU ÔNUS PROBANTE - INFRAÇÃO CARACTERIZADA. RETROATIVIDADE DA PENALIDADE MENOS SEVERA - REFORMADA DE OFÍCIO A DECISÃO RECORRIDA - AUTO DE INFRAÇÃO PARCIALMENTE PROCEDENTE - 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. In casu, a recorrente não apresentou argumentos ou provas capazes de elidir a acusação.
- Reformada de ofício a decisão singular em decorrência da aplicação de legislação mais benéfica ao contribuinte, conforme art. 106 do CTN, haja vista o advento de penalidade menos severa.

RELATÓRIO

A presente demanda teve início através do Auto de infração de Estabelecimento nº 93300008.09.00000690/2023-39, lavrado em 24 de março de 2023 contra a empresa VASCONCELOS DISTRIBUIDORA DE PEÇAS LTDA, inscrita no CCICMS/PB nº 16.208.866-3, de ter cometido a seguinte infração:

009 - 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 oriundos de omissões de saídas pretéritas de mercadorias tributáveis, constatado pela falta de registro de notas fiscais nos livros próprios.



Nota Explicativa: TUDO COMPROVADO EM DEMONSTRATIVOS. ACRESCENTAMOS AQUI AOS ARTIGOS INFRINGIDOS OS ARTIGOS 166; E 171, ASSIM COMO O INCISO IV DO ARTIGO 646, TODOS DO RICMS/PB, APROVADO PELO DECRETO Nº 18.930/97.

Em decorrência destes fatos, o Representante Fazendário constituiu o crédito tributário no total de R\$444.996,88, sendo R\$ 222.498,44 de ICMS, por infringência ao art. 158, I e art. 160, I, c/fulcro art. 646, todos do RICMS/PB, aprovado pelo Decreto nº 18.930/97 e R\$ 222.498,44 de multa por infração, arrimada no art. 82, V, “f”, da Lei nº 6.379/96.

Ciente da presente Ação Fiscal, via DT-e, em 03/04/2023 (fls. 20), contribuinte apresentou defesa tempestiva, protocolada em 02/05/2023 (fls. 21 a 107) por meio da qual alegou que *“as mercadorias estão sujeitas à substituição tributária.”*

Ao final, pugnou pela anulação do débito tributário.

Sem a informação da existência de antecedentes fiscais, foram os autos conclusos (fls. 108) e remetidos para a Gerência Executiva de Julgamento de Processos Fiscais – GEJUP, ocasião na qual foram distribuídos ao Julgador Fiscal José Hugo Lucena da Costa, que determinou a realização de diligência fiscal, o que o fez nos seguintes termos:

“Analisando o presente caderno processual, constata-se que na impugnação do contribuinte, o mesmo aponta uma possível inadequação do crédito tributário, uma vez que a fiscalização ignorou a existência de produtos sob regime de substituição tributária nas notas fiscais não lançadas.

Com vistas a tirar qualquer dúvida sobre esta situação, determino a remessa dos autos para a UNIDADE DE ATENDIMENTO AO CIDADÃO DA GR3 DA DIRETORIA EXECUTIVA DE ADM. TRIB. DA SECRETARIA EXEC. DA RECEITA DA SEFAZ - MONTEIRO e, com lastro no princípio da economicidade, olvidar esforços no sentido de verificar as alegações da autuada constante às fls. 24 a 104, tendo em vista a indicação de mercadorias sujeitas à substituição tributária e se tais alegações podem alterar ou não o crédito tributário inserto no libelo acusatório.

Após a realização da referida diligência, retornem-se os autos a esta Instância Julgadora para o prosseguimento dos trâmites.”

Em resposta ao pedido de diligência, assim se pronunciou o autor do feito fiscal:

“Com isso, citando alguns acórdãos sobre julgamentos tributários relativo ao assunto em pauta, conforme a seguir: 0228/2021 – 0355/2021 – 242/2022 – 0387/2022 e 097/2023, onde o entendimento do CRF/PB é que, para tal presunção se sustentar, o contribuinte deve comercializar, quase que exclusivamente, mercadorias sujeitas ao regime de substituição tributária. Neste caso, estou anexando o CFOP do período fiscalizado, onde se verifica, que não existe esta exclusividade, gerando assim, a necessidade do contribuinte não só relacionar toda mercadoria que fora adquirida, mas que, por algum motivo, não fora registrada, comprovar o pagamento dos tributos devidos relativos a estas, não bastando somente o reconhecimento da multa por



obrigação acessória por não ter feito a escrituração devida. Em contato com alguns conselheiros, entendi que já não existe esta unanimidade em relação a este fato, portanto, nesta peça acusatória, houve o cuidado na verificação destes detalhes, ou seja, ainda não temos condições de ter certeza do pagamento do Imposto por substituição quando este é feito por GNRE, já que as notas fiscais não estão claramente relacionadas.”

Retornando os autos à Gerência Executiva de Julgamento de Processos Fiscais – GEJUP, o julgador fiscal decidiu pela procedência da exigência fiscal, nos termos da ementa abaixo transcrita:

PRESUNÇÃO LEGAL DE OMISSÃO DE VENDAS DE MERCADORIAS TRIBUTÁVEIS. FALTA DE LANÇAMENTO DE NOTAS FISCAIS DE AQUISIÇÃO. REPERCUSSÃO FISCAL CARACTERIZADA.

- 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.

AUTO DE INFRAÇÃO PROCEDENTE

Ciente da decisão proferida pela instância prima, via DT-e, em 29/01/2024, conforme documento de fls. 130, a autuada, protocolou Recurso voluntário em 27/02/2024, conforme documento de fl. 217, por meio do qual reapresenta, na íntegra, as razões de defesa trazidas em sua impugnação.

Ato contínuo, foram os autos remetidos esta Corte Julgadora e distribuídos a este Relator, segundo critérios regimentais, previsto para apreciação e julgamento.

Este é o relatório.

VOTO

Em exame, o recurso voluntário interposto em face da decisão de primeira

instância que julgou procedente o Auto de Infração de Estabelecimento nº 93300008.09.00000690/2023-39, lavrado em 24 de março de 2023, em desfavor da empresa epigrafada, e com exigência do crédito tributário já relatado, relativamente a fatos geradores ocorridos entre fevereiro e novembro de 2018.

Inicialmente, importa declarar que o recurso voluntário apresentado atende ao pressuposto extrínseco da tempestividade, haja vista ter sido protocolado dentro do prazo previsto no art. 77 da Lei nº 10.094/13.

Verifica-se ainda que os requisitos de constituição e validade do lançamento, contidos no art. 17 da Lei 10.094/2013, foram devidamente cumpridos quando da lavratura do Auto de Infração em tela, não tendo sido identificado nenhum caso de nulidade de que tratam os artigos, 14, 15, 16 e 17 do referido diploma legal, de



forma que o libelo basilar se encontra formalmente regular.

Realizada as considerações acima, passo a análise pormenorizada da acusação que recai sobre o contribuinte.

Acusação 009: FALTA DE LANÇAMENTO DE N. F. DE AQUISIÇÃO NOS LIVROS PRÓPRIOS

A condição de contribuinte do ICMS no Estado da Paraíba impõe a todos enquadrados como tal uma série de obrigações, sejam de natureza principal, sejam de natureza acessórias, sendo o lançamento das notas fiscais de aquisição de mercadorias no Livro Registro de Entradas uma delas.

Ocorre que, 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. Vejamos o que dispõe o artigo 3º, §8º, da Lei nº 6.379/96 e artigo 646, IV, do RICMS/PB¹:

Lei nº 6.379/96:

Art. 3º O imposto incide sobre:

(...)

Nova redação dada ao § 8º do art. 3º pela alínea “a” do inciso I do art. 11 da Lei nº 10.912/17 – DOE de 13.06.17.

§ 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 de pagamento, integrantes ou não do Sistema de Pagamento Brasileiro - SPB, relativas às transações com cartões de débito, crédito, de loja (private label) e demais instrumentos de pagamento eletrônico, 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. 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;

¹ Redações vigentes à época dos fatos geradores.



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.

Para que se dissipe qualquer dúvida por parte do contribuinte, urge ressaltar que, **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, cujas entradas não foram registradas**, o que repercute em violação aos arts. 158, I e 160, I, do RICMS/PB, *in verbis*:

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;

A presunção de que trata o artigo 646 do RICMS/PB, contudo, é relativa, cabendo ao contribuinte a prova da sua improcedência, conforme prevê a parte final do caput do referido artigo.

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.

E sobre o regramento do ônus processual no nosso processo administrativo tributário cabe trazer à tona o art. 56 da Lei nº 10.094/2013, *ipsi 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.

A matéria já foi, inclusive, sumulada por esta Corte, por meio da Súmula nº 02. Vejamos:

SÚMULA Nº 02 - NOTA FISCAL NÃO LANÇADA – A constatação de falta de registro da entrada de nota fiscal de aquisição impõe ao contribuinte o ônus da prova negativa da aquisição, em razão da presunção legal de omissão de saídas pretéritas de mercadorias tributáveis

Importa consignar que, ao se contrapor a presente autuação, em suas razões de defesa a recorrente confirma a falta de lançamento das notas fiscais e informa que realizou o pagamento da respectiva multa acessória por entender devida, senão vejamos:



“(…) a falta de lançamento das mesmas enseja na cobrança de Multa pela falta de Lançamento, multa esta que foi lavrada através do auto nº 93300008.09.00000691/2023-83 totalmente recolhido pelo contribuinte **por entender devida a cobrança da multa pela falta de Lançamento das notas fiscais citadas.**”

Por outro lado, aduz a recorrente que a presunção aplicada pela fiscalização nos presente autos não prospera, já que, elencou notas fiscais de entradas com produtos sujeitos à substituição tributária, notadamente em razão da sua atividade econômica estar relacionada à venda de mercadorias sujeitas à substituição tributária (***45.41-2-02 - Comércio por atacado de peças e acessórios para motocicletas e motonetas***).

Em outras palavras, entende a recorrente que por comercializar mercadorias sujeitas à substituição tributária, não é permitida a aplicação da presunção legal de omissão de saídas de mercadorias tributáveis, contida no art. 646 do RICMS/PB.

Instado a se pronunciar, por meio da diligência requerida pelo julgador de primeira instância, o autor do feito fiscal aduziu que:

“Com isso, citando alguns acórdãos sobre julgamentos tributários relativo ao assunto em pauta, conforme a seguir: 0228/2021 – 0355/2021 – 242/2022 – 0387/2022 e 097/20233, onde o entendimento do CRF/PB é que, para tal presunção se sustentar, o contribuinte deve comercializar, quase que exclusivamente, mercadorias sujeitas ao regime de substituição tributária. Neste caso, estou anexando o CFOP do período fiscalizado, onde se verifica, que não existe esta exclusividade, gerando assim, a necessidade do contribuinte não só relacionar toda mercadoria que fora adquirida, mas que, por algum motivo, não fora registrada, comprovar o pagamento dos tributos devidos relativos a estas, não bastando somente o reconhecimento da multa por obrigação acessória por não ter feito a escrituração devida. Em contato com alguns conselheiros, entendi que já não existe esta unanimidade em relação a este fato, portanto, nesta peça acusatória, houve o cuidado na verificação destes detalhes, ou seja, ainda não temos condições de ter certeza do pagamento do Imposto por substituição quando este é feito por GNRE, já que as notas fiscais não estão claramente relacionadas.”

Em anexo à Informação Fiscal, a autoridade fazendária junta os respectivos relatórios das operações por CFOP do exercício fiscalizado, com base nos registros contidos no Sistema ATF, a partir das informações transmitidas pelo próprio contribuinte, visando demonstrar que a recorrente não opera exclusivamente (nem quase exclusivamente) com mercadorias sujeitas ao regime de substituição tributária:



GOVERNO DO ESTADO DA PARAÍBA
SECRETARIA DE ESTADO DA FAZENDA - SEFAZ-PB
Relatório de Informações Econômico-Fiscais (Entradas)
Contribuinte: 16.208.866-3 - VASCONCELOS DISTRIBUIDORA DE PECAS LTDA
Período informado: 01/2018 à 12/2018

duyala (Produção)

Data de Emissão: 18/10/2023 18:12:13

CFOP	Descrição CFOP	Valor Contábil (R\$)	Base de Cálculo ICMS (R\$)	ICMS (R\$)	Base de Cálculo ICMS ST (R\$)	ICMS ST (R\$)	Financeiro	Estoque	ICMS	NF-e Não Tributável
1102	COMPRA PARA COMERCIALIZAC AO	111.238,53	0,00	0,00	0,00	0,00	+	x		
1403	COMPRA PARA COMERCIALIZAC AO EM OPERACAO COM MERCADORIA SUJEITA AO REGIME DE SUBS	888.038,42	0,00	0,00	0,00	0,00	+	x		
1910	ENTRADA DE BONIFICACAO, DOACAO OU BRINDE	79,81	0,00	0,00	0,00	0,00		x		
2102	COMPRA PARA COMERCIALIZAC AO	12.587,58	0,00	0,00	0,00	0,00	+	x		
2401	COMPRA PARA INDUSTRIALIZAC AO EM OPERACAO COM MERCADORIA SUJEITA AO REGIME DE SUB	50.203,87	0,00	0,00	0,00	0,00	+	x		
2403	COMPRA PARA COMERCIALIZAC AO EM OPERACAO COM MERCADORIA SUJEITA AO REGIME DE SUBS	427.071,75	0,00	0,00	0,00	0,00	+	x		
2910	ENTRADA DE BONIFICACAO, DOACAO OU BRINDE	889,99	0,00	0,00	0,00	0,00		x		



GOVERNO DO ESTADO DA PARAÍBA
SECRETARIA DE ESTADO DA FAZENDA - SEFAZ-PB
Relatório de Informações Econômico-Fiscais (Saídas)
Contribuinte: 16.208.866-3 - VASCONCELOS DISTRIBUIDORA DE PECAS LTDA
Período informado: 01/2018 à 12/2018

duyala (Produção)

Data de Emissão: 18/10/2023 18:15:34

CFOP	Descrição CFOP	Valor Contábil (R\$)	Base de Cálculo ICMS (R\$)	ICMS (R\$)	Base de Cálculo ICMS ST (R\$)	ICMS ST (R\$)	Financeiro	Estoque	ICMS	NF-e Não Tributável
5102	VENDA DE MERCADORIA ADQUIRIDA OU RECEBIDA DE TERCEIROS, OU QUALQUER VENDA DE MERCADORIA EFETUADA PELO MEI COM EXCEÇÃO DAS SAÍDAS CLASSIFICADAS NOS CÓDIGOS 5.501, 5.502, 5.504 E 5.505.	1.306.822,63	0,00	0,00	0,00	0,00	+	x		
5152	TRANSFERENCIA DE MERCADORIA ADQUIRIDA OU RECEBIDA DE TERCEIROS	80.280,38	0,00	0,00	0,00	0,00	+	x		
5405	VENDA DE MERCADORIA ADQUIRIDA OU RECEBIDA DE TERCEIROS EM OPERACAO COM MERCADORIA	90.270,87	0,00	0,00	0,00	0,00	+	x		



5409	TRANSFERENCIA DE MERCADORIA ADQUIRIDA OU RECEBIDA DE TERCEIROS EM OPERACAO COM M	80.383,60	0,00	0,00	0,00	0,00	+	x		
5411	DEVOLUCAO DE COMPRA PARA COMERCIALIZACAO EM OPERACAO COM MERCADORIA SUJEITA AO	1.044,99	0,00	0,00	0,00	0,00	-	x		
5557	TRANSFERENCIA DE MATERIAL DE USO OU CONSUMO	0,31	0,00	0,00	0,00	0,00	+			
5949	OUTRA SAIDA DE MERCADORIA OU PRESTACAO DE SERVICIO NAO ESPECIFICADO	3.555,00	0,00	0,00	0,00	0,00	+	x		
6102	VENDA DE MERCADORIA ADQUIRIDA OU RECEBIDA DE TERCEIROS, OU QUALQUER VENDA DE MERCADORIA EFETUADA PELO MEI COM EXCEÇÃO DAS SAÍDAS CLASSIFICADAS NOS CÓDIGOS 6.501, 6.502, 6.504 E 6.505.	591,22	0,00	0,00	0,00	0,00	+	x		
6108	VENDA DE MERCADORIA ADQUIRIDA OU RECEBIDA DE TERCEIROS, DESTINADA A NAO CONTRIBU	39.688,45	0,00	0,00	0,00	0,00	+	x		
6403	VENDA DE MERCADORIA ADQUIRIDA OU RECEBIDA DE TERCEIROS EM OPERACAO COM MERCADORI	12.836,39	0,00	0,00	0,00	0,00	+	x		
6404	VENDA DE MERCADORIA SUJEITA AO REGIME DE SUBSTITUICAO TRIBUTARIA, CUJO IMPOSTO J	277.462,62	0,00	0,00	0,00	0,00	+	x		
6411	DEVOLUCAO DE COMPRA PARA COMERCIALIZACAO EM OPERACAO COM MERCADORIA SUJEITA AO	801,00	0,00	0,00	0,00	0,00	-	x		
6949	OUTRA SAIDA DE MERCADORIA OU PRESTACAO DE SERVICIO NAO ESPECIFICADO	548,14	0,00	0,00	0,00	0,00	+	x		

Da análise dos relatórios supra constatamos que as saídas sujeitas ao regime de substituição tributária importam em um percentual de pouco mais de 20% (vinte por cento) das saídas totais, de modo que, face a tal percentual, é impossível alcançar a conclusão de que a recorrente opera exclusivamente, ou quase exclusivamente, com mercadorias sujeitas ao regime de substituição tributária, logo não há óbice a



aplicação da presunção legal de omissão de saídas de mercadorias tributáveis nos termos da jurisprudência deste Colegiado.

De outra banda, em que pese o Conselho de Recursos Fiscais possuir precedentes no sentido de que a presunção legal insculpida no artigo 646 do RICMS/PB não se sustenta quando comprovado que o contribuinte comercializa, quase que exclusivamente, mercadorias sujeitas ao regime de substituição tributária, tal entendimento já se encontra superado diante da jurisprudência mais recente desta Corte Fiscal.

Ora, a substituição tributária não se confunde com isenção, imunidade ou não incidência; portanto, é perfeitamente válida a aplicação do comando supracitado ao caso em análise, dado que o sujeito passivo promove vendas de mercadorias tributáveis, independentemente do regime de tributação dessas mercadorias.

Assim, mesmo que o contribuinte operasse com 100% de suas mercadorias sujeitas ao regime da ST, as infrações elencadas pela fiscalização podem levar a conclusão material de que houve vendas pretéritas de mercadorias tributáveis, sem recolhimento do ICMS.

É fato incontroverso que a exação em análise decorre da aplicação de técnicas de auditoria validadas pela legislação, com a identificação da base de cálculo das operações que foram realizadas à margem da legislação.

Em verdade, o que se está a exigir não é o recolhimento do ICMS – ST do contribuinte na condição de substituído tributário, mas sim a carga tributária omitida em razão de aquisições de mercadorias (ainda que submetidas à substituição tributária) sem documentação fiscal.

Por uma questão de lógica, ainda que sujeitas à substituição tributária, caso as operações não tenham sido acobertadas por documento fiscal, não há o que se falar em retenção de recolhimento do ICMS devido e, por tal motivo, não deve prevalecer o argumento segundo o qual cabe apenas ao remetente das mercadorias a responsabilidade pela retenção e pelo recolhimento do ICMS devido, no que diz respeito às operações futuras, pois, até mesmo para as operações nas quais há emissão de nota fiscal, o artigo 391, §7º, II do RICMS/PB autoriza que seja atribuída a responsabilidade ao adquirente, nos casos em que não houver retenção antecipada.

Sobre o tema, convém transcrever o seguinte trecho do Parecer nº 009/2024 – PGE/SRFL, emitido pela Assessoria Jurídica desta Casa, no qual restou consignado:

“A duas, por sua vez, deve-se destacar que, independentemente do regime de tributação a que está inicialmente submetido o contribuinte ou, ainda que as mercadorias de forma geral estejam inseridas ao sistema de substituição tributária no ICMS, nada há que prove que o ICMS ST das saídas omitidas foi recolhido e nada há que indique o dever de observar as saídas declaradas e



conhecidas como suficiente para corresponder com as saídas marginais, como se fossem estas de mesma natureza.

Com efeito, o fato do contribuinte possuir mercadorias submetidas ao regime de substituição tributária, frise-se, não faz concluir, por si só, que até mesmo as saídas que o mesmo omite estão submetidas ao mesmo tratamento tributário.

Em verdade, inexistente presunção no sentido que contribuinte, uma vez tenha omitido saídas ou ocultado escrituração, assegura que as saídas omitidas deram-se por substituição tributária.

Quem assegura que aquele que realiza suas atividades “por fora” na hora de escriturar as aquisições também não realiza saídas “por fora” da substituição tributária? Nada há na lei que exclua a presunção de saídas tributáveis para quem está submetido a tal regime de tributação em suas operações.

Ou seja, não se pode concluir ou presumir que as saídas foram tributadas dentro do valor tributável do regime da substituição tributária.

Por sua vez, a legislação autoriza a presunção *juris tantum* de omissão de saídas pretéritas de mercadorias tributáveis sem o pagamento do imposto devido. Assim, uma vez posta a diferença omitida, resta subsumida a presunção de omissão de saída pretérita de mercadoria tributável, sem prejuízo de prova em contrário, o que o contribuinte não desincumbiu na presente seara” (g.n.).

Portanto, cabe, ao acusado, a prova da improcedência dos fatos indiciários, e como consequência, da presunção de omissão de vendas. E, não logrando êxito nesse ínterim, a manutenção da acusação, *in casu*, é medida que se impõe.

Assim, venho a ratificar a decisão da instância monocrática para declarar a procedência do auto de infração.

Por derradeiro, ainda que reconhecido o acerto da fiscalização quanto aos valores lançados a título de multa por infração quando da lavratura do auto de infração, faz-se imperativo reduzirmos o montante da multa aplicada, em razão da alteração promovida por meio do artigo 1º, I, “c”, da Lei nº 12.788, de 28 de setembro de 2023, que deu nova redação ao artigo 82, V, da Lei nº 6.379/96.

Lei nº 12.788/23:

Art. 1º A Lei nº 6.379/96, de 02 de dezembro de 1996, passa a vigorar: I – com nova redação dada aos seguintes dispositivos:

(...)

c) “caput” do inciso V do “caput” do art. 82:

“V – de 75% (setenta e cinco por cento):”

Registre-se que a aplicação retroativa decorre do comando insculpido no artigo 106, II, “c”, do Código Tributário Nacional, que assim dispõe:

Art. 106. A lei aplica-se a ato ou fato pretérito:

(...)



II - tratando-se de ato não definitivamente julgado:

(...)

c) quando lhe comine penalidade menos severa que a prevista na lei vigente ao tempo da sua prática.

Diante de todo o exposto, o crédito tributário efetivamente devido pelo contribuinte se apresenta conforme demonstrado na tabela a seguir:

DESCRIÇÃO DA INFRAÇÃO	AUTO DE INFRAÇÃO		VALOR CANCELADO		CRÉDITO TRIBUTÁRIO DEVIDO		
	ICMS	MULTA	ICMS	MULTA	ICMS	MULTA	TOTAL
009 - falta de lançamento de N. F. de aquisição nos livros próprios.	R\$ 222.498,44	R\$ 222.498,44	0	R\$ 55.624,61	R\$ 222.498,44	R\$ 166.873,83	R\$ 389.372,27

Por todo exposto,

V O T O pelo recebimento do recurso voluntário, por regular e tempestivo, e quanto ao mérito pelo seu desprovimento. Contudo, em observância aos princípios da legalidade e da retroatividade benigna da lei tributária, **reforma, de ofício**, a decisão singular para julgar **parcialmente procedente** o Auto de Infração nº 93300008.09.00000690/2023-39, lavrado em 24 de março de 2023, contra a empresa VASCONCELOS DISTRIBUIDORA DE PECAS LTDA, declarando devido o crédito tributário total no valor de **R\$389.372,27** (trezentos e oitenta e nove mil trezentos e setenta e dois reais e vinte e sete centavos), sendo R\$222.498,44(duzentos e vinte e dois mil, quatrocentos e noventa e oito reais e quarenta e quatro centavos) de ICMS, por infringência ao art. 158, I e art. 160, I, c/fulcro art. 646, todos do RICMS/PB, aprovado pelo Decreto nº 18.930/97e R\$166.873,83 (cento e sessenta e seis mil oitocentos e setenta e três reais e oitenta e três centavos) de multa por infração com arrimo no art. 82, V, “f”, da Lei 6.379/96, alterado pela Lei 12.788/23.

Ao tempo que cancelo o valor de R\$55.624,61 (cinquenta e cinco mil seiscentos e vinte e quatro reais e sessenta e um centavos) de multa por infração.

Intimações necessárias a cargo da repartição preparadora.

Primeira Câmara de Julgamento, sessão realizada por meio de videoconferência, em 21 de agosto de 2024.

Larissa Meneses de Almeida
Conselheira Relatora