



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

Processo nº1461932014-5

PRIMEIRA CÂMARA DE JULGAMENTO

Recorrente:PACHECO DIST.DE PERFUMARIA E UTILIDADES LTDA.

Recorrida:GERÊNCIA EX.DE JULGAMENTO DE PROCESSOS FISCAIS-GEJUP

Repartição Preparadora:SUBG.RECEB.DE RENDAS GER.REG. 1ª REGIÃO

Autuante:JOSÉ EDINILSON MAIA DE LIMA

Relator:Cons.ANISIO DE CARVALHO COSTA NETO

DESCUMPRIMENTO DE DEVERES INSTRUMENTAIS. ESCRITURAÇÃO FISCAL DIGITAL. AUSÊNCIA DE LANÇAMENTO DE NOTAS FISCAIS DE AQUISIÇÃO NOS LIVROS PRÓPRIOS. PROCEDÊNCIA. ALTERADA, QUANTO AOS VALORES, A DECISÃO RECORRIDA. RECURSO VOLUNTÁRIO DESPROVIDO.

Diante da comprovação de que o contribuinte deixou de lançar notas fiscais de aquisição de mercadorias e serviços no Livro Registro de Entrada, exige-se o lançamento de ofício para aplicação de multa pelo descumprimento de obrigação acessória, na proporção prevista na legislação, em relação à omissão dos documentos na Escrituração Fiscal Digital.

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

A C O R D A M os membros da Primeira Câmara de Julgamento deste Conselho de Recursos Fiscais, à unanimidade, e de acordo com o voto do relator, pelo recebimento do recurso voluntário, por regular e tempestivo, e, no mérito, pelo seu *desprovemento*, ao tempo em que modifico a sentença prolatada na primeira instância, que julgou parcialmente procedente o Auto de Infração de Estabelecimento nº 93300008.09.00001630/2014-42, lavrado em 16/09/2014, declarando a parcial procedência do lançamento de ofício, em desfavor da empresa PACHECO DISTRIBUIDORA DE PERFUMARIA E UTILIDADES LTDA., inscrição estadual nº 16.142.745-6, devidamente qualificada nos autos, impondo o ônus decorrente desta ação fiscal, condenando-a ao pagamento do crédito tributário no valor de R\$ 11.946,21 (onze mil, novecentos e quarenta e seis reais e vinte e um centavos), referente à multa prevista nos arts. 88, VII, "a" e 85, II, "b", todos da Lei 6.379/96.

Ao tempo em que cancelo o crédito tributário no valor de R\$ 19.115,95 (dezenove mil, cento e quinze reais e noventa e cinco centavos) referentes à multa aplicada, dos quais R\$ 6.838,30 (seis mil, oitocentos e trinta e oito reais e trinta centavos) já haviam sido cancelados pelo julgador singular.

P.R.I

Primeira Câmara de Julgamento, Sala das Sessões Pres. Gildemar Pereira de Macedo, em 25 de maio de 2018.

Anísio De Carvalho Costa Neto
Conselheiro Relator

Gianni Cunha da Silveira Cavalcante
Presidente

Participaram do presente julgamento os Conselheiros da Primeira Câmara de Julgamento, GÍLVIA DANTAS MACEDO, REGINALDO GALVÃO CAVALCANTI e THAÍS GUIMARÃES TEIXEIRA.

Assessora Jurídica

#

RELATÓRIO

Neste colegiado examina-se o recurso voluntário, nos moldes dos artigos 77 da Lei nº 10.094/2013, diante da decisão monocrática que julgou *parcialmente procedente* o Auto de Infração de Estabelecimento nº 93300008.09.00001630/2014-42, lavrado em 16/9/2014, (fls. 3-4), no qual constam as seguintes infrações fiscais:

“ESCRITURAÇÃO FISCAL DIGITAL – OPERAÇÕES COM MERCADORIAS OU PRESTAÇÕES DE SERVIÇO – O contribuinte está sendo autuado por deixar de informar ou ter informado com divergência os documentos fiscais de EFD, relativo às suas operações com mercadorias ou prestações de serviços.

NOTA EXPLICATIVA – Conforme demonstrativo em anexo.”

“FALTA DE LANÇAMENTO DE NOTAS FISCAIS NO LIVRO REGISTRO DE ENTRADAS – O contribuinte está sendo autuado por descumprimento de obrigação acessória por ter deixado de lançar as notas fiscais correspondentes às mercadorias recebidas ou às prestações efetuados nos livros fiscais próprios.

“NOTA EXPLICATIVA – Conforme demonstrativo em anexo.”

Foram dados como infringidos os artigos 4º e 8º do Decreto n.º 30.478/09, além dos arts. 119 c/c art. 276, ambos do RICMS, aprovado pelo Decreto nº 18.930/97. O crédito tributário proposto foi de R\$ 31.062,16, referente à multa por descumprimento de obrigação acessória que tem escopo no art. 88, VII, “a”, além do artigo 85, II, “b”, todos da Lei 6.379/96.

O fiscal autuante anexou aos autos a relação das notas fiscais de entrada não registradas nos livros próprios, emprestando robustez à acusação que contra o recorrente foi lavrado.

Regularmente cientificado de forma pessoal (fl. 4), a empresa autuada apresentou reclamação em 20/10/2014, na qual se insurge contra os termos da autuação com base nas seguintes argumentações:

- que, entre as 72 notas fiscais constantes da acusação, 48 foram devidamente lançadas na EFD;
- que, com relação às notas fiscais constantes do quadro à fl. 25, não foi anexadas as cópias dos documentos, razão pela qual o CRF tem afastado a acusação;
- que com relação às notas fiscais de números 9735, 1427, 10638, 11462, 14181, 115586, 171471, 96577, 1421 e 98053, elas acobertam operações não contratadas com a acusada;

Assim, reclama pela decretação da improcedência auto de infração sob reproche.

Com remessa dos autos a GEJUP, com distribuição ao julgador Pedro Henrique Silva Barros, este exarou sentença considerando o auto de infração PARCIALMENTE PROCEDENTE, conforme ementa abaixo:

OBRIGAÇÃO ACESSÓRIA. FALTA DE LANÇAMENTO DE NOTAS FISCAIS NO LIVRO REGISTRO DE ENTRADAS.

A constatação de aquisição de mercadorias tributáveis sem o devido registro nos livros fiscais próprios enseja a imposição de multa pelo descumprimento da obrigação acessória.

Entretanto, a comprovação de que parte das notas fiscais, supostamente não lançadas, encontra-se devidamente consignadas no Livro Registro de Entradas acarreta a improcedência da acusação quanto a esses documentos.

AUTO DE INFRAÇÃO PARCIALMENTE PROCEDENTE

Cientificado da decisão de primeira instância administrativa, através de A.R, em 16/5/2017 (fl. 93), o autuado apresentou recurso voluntário ao Conselho de Recursos Fiscais em 16/06/2017, na qual alega o seguinte:

- que não existe cópia, nos autos do processo, dos seguintes documentos: 98053, 18238, 14182, 21709, 35587, 1706, 14212, 154682, 154681, 116161 e 154680, ocasionando um cerceamento ao direito à ampla defesa e ao contraditório;
- que as notas fiscais de n.º 13804, 170950, 171471, 14181, 96577, 33546, 155279 e 1421, tendo sido emitidas em dezembro de 2013, foram todas lançadas no Livro Registro de Entradas em janeiro de 2014, conforme SPED fiscal;
- que, em relação aos demais documentos, a recorrente jamais estabeleceu relação comercial com os devidos fornecedores em relação às mercadorias constantes nas referidas notas fiscais;

Por fim, requer a decretação da improcedência do auto de infração em sua totalidade e que sejam considerados todos os argumentos, provas e jurisprudência acostadas ao processo.

Na sequência, os autos foram remetidos a esta Casa, com distribuição a esta relatoria, segundo critério regimentalmente previsto, para o fim de apreciação e julgamento.

Este é o relatório.

VOTO

Trata-se de recurso voluntário interposto contra decisão de primeira instância que julgou *parcialmente procedente* o Auto de Infração de Estabelecimento n.º 93300008.09.00001630/2014-42 lavrado em 16/9/2014 (fls 3-4) em desfavor da empresa Pacheco Distribuidora de Perfumaria e

Utilidades Ltda., já devidamente qualificada nos autos.

Na acusação, objeto deste processo, a empresa foi autuada por descumprimento de obrigações acessórias em relação à omissão de informação, ou informação com divergência, relativa aos documentos fiscais da EFD, na sua escrituração fiscal digital, além da falta de lançamento de notas fiscais de aquisição no Livro Registro de Entrada em inobservância aos artigos 4º e 8º do Decreto 30.478, de 28/7/2009, além do artigo 119, VIII, c/c art. 276, ambos do RICMS.

Em princípio, cabe observar que o lançamento fiscal observou de forma estrita as disposições do art. 142 do CTN, não importando qualquer pretensão de nulidade elencados nos arts. 14, 16 e 17, da Lei nº 10.094/2013 (Lei do PAT), em conformidade com o seguinte:

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.

Lei do PAT.

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.

Em primeiro plano, é de se considerar as modificações implantadas em decorrência do surgimento da nota fiscal eletrônica há cerca de 10 anos na Paraíba. O projeto trouxe modificações expressivas na forma de controle exercido no Estado em relação ao controle de operações contratadas pelos contribuintes localizados no território paraibano.

Uma delas diz respeito ao controle efetivo das aquisições exercidas pelos contribuintes paraibanos nas relações comerciais que mantiveram desde então em todo o território nacional, sendo certo que, a partir das notas fiscais eletrônicas, os cruzamentos de dados permitiu um aprofundamento da fiscalização por parte da Secretaria de Estado da Receita.

Por isso mesmo que, desde 2009 tem-se realizado cruzamentos com o banco de dados nacionais como forma de aferir essas operações realizadas pelos contribuintes paraibanos, de forma que o controle sobre as entradas de mercadorias nos estabelecimentos paraibanos se modernizou o que, como consequência aumentou o nível de eficiência da fiscalização no Estado.

Portanto, enfrentando as questões relativas à falta de documentação acostada ao processo em relação aos documentos fiscais de n.ºs 98053, 18238, 14182, 21709, 35587, 1706, 14212, 154682, 154681, 116161 e 154680, se deve esclarecer ao suplicante que, neste caso, não há qualquer necessidade de que se acoste aos autos as cópias das referidas notas fiscais, bastando, para qualquer esclarecimento de que dos documentos queira se extrair, acessar o portal da nota fiscal eletrônica no sítio da Receita Federal.

Para isso, bastaria que se utilizasse da chave de acesso de cada um dos documentos relativos à alegação feita para que tivesse as informações de que necessitasse. Aliás, a chave de acesso é informação suficiente que se presta a isso.

Nessa contenda, o contribuinte economizaria muito mais energia para comprovar a improcedência da acusação em relação aos documentos citados se assim procedesse, mas não o fez. Não

acostando qualquer prova do alegado, não há outro caminho juridicamente viável que não seja manter a acusação inserta na exordial, até porque a acusação está precisamente definida, conferindo ao crédito bastante grau de certeza e liquidez.

Aliás, não é por menos que o Conselho de Recursos Fiscais tem se manifestado positivamente nesse sentido, conferindo às chaves de acesso grau suficiente de força probante em substituição à cópia da nota fiscal. E admite isso por imposição legal disposta no artigo 166-C do RICMS:

Art. 166-C. A NF-e deverá ser emitida com base em leiaute estabelecido em Ato COTEPE, por meio de software desenvolvido ou adquirido pelo contribuinte ou disponibilizado pelo Fisco, observadas as seguintes formalidades:

I - o arquivo digital da NF-e deverá ser elaborado no padrão XML (Extended Markup Language);

II - a numeração da NF-e será seqüencial de 1 a 999.999.999, por estabelecimento e por série; devendo ser reiniciada quando atingido esse limite;

III - a NF-e deverá conter um “código numérico”, gerado pelo emitente, que comporá a “chave de acesso” de identificação da NF-e, juntamente com o CNPJ do emitente, número e série da NF-e; (GRIFO NOSSO)

Portanto, vê-se que a legislação em vigor autoriza a substituição da nota fiscal, para efeito de corpo probatório, pela chave de acesso do respectivo documento, já que, com ela, – chave de acesso – se tem disposição sobre todas as informações constantes do documento fiscal. Por isso é que se mantém a acusação em função de ter, o auditor fiscal, acostado ao processo provas suficiente para embasar a acusação.

Em outra frente, relativa aos documentos fiscais de números 13804, 170950, 171471, 14181, 96577, 33546, 155279 e 1421, em que alega terem sido lançadas no livro próprio em janeiro de 2014, vê-se que, de fato, houve o lançamento dos referidos documentos no Livro Registro de Entrada naquele período, o que afastaria a acusação.

Ocorre que, em relação às informações completas que dizem respeito ao arquivo SPED, foi omisso o contribuinte relativo à data em que o arquivo foi recepcionado pelo sistema da Receita Federal. Fato que tem importância ímpar para se determinar a procedência ou não da acusação.

Por isso é que, das provas acostadas através do termo de juntada, se vê que o contribuinte não apresentou o arquivo original, se restringindo a apresentar o arquivo substituto. Mas só o fez em 30/9/2014, alguns dias após a data da ciência que se operou em 18/09/2014, afastando de si a espontaneidade suficiente a afastar a acusação.

Aliás, dessa conclusão é que depreende do texto do artigo 643, § 7º, do RICMS, sobre aceitação das escritas fiscal e contábil, *in verbis*:

Art. 643. No interesse da Fazenda Estadual, será procedido exame nas escritas fiscal e contábil das pessoas sujeitas à fiscalização, especialmente no que tange à exatidão dos lançamentos e recolhimento do imposto, consoante as operações de cada exercício.

[...]

§ 7º A aceitação das escritas contábil e fiscal para a realização de auditoria e como prova processual junto aos órgãos julgadores administrativos fica condicionada à apresentação dos livros Diário e Caixa, devidamente autenticados, no prazo estipulado pela fiscalização.

[...]

Fica evidente que o contribuinte com o intuito de se eximir da responsabilidade das infrações que cometera, tratou de preceder à escrituração do referido livro após a ciência do auto de infração, o que de si não afasta a acusação, já que a infração de não lançar os referidos documentos no prazo regulamentar já houvera sido cometida, conforme cópia de consulta feita no sistema da Secretária em relação aos SPED processado de janeiro de 2014 (fls. 125-126), caracterizando, assim, a falta de espontaneidade.

Portanto, não há que se falar em lançamento de notas fiscais tais e quais. O contribuinte, à época da lavratura do termo de início de fiscalização, não tinha apresentado a EFD, que só foi apresentada, como já exposto, em 30/09/2014, sendo razoável se depreender dessa situação de que todas as infrações descritas no auto de infração foram cometidas.

Por conclusão, não merece acolhida os expurgos realizados em primeira instância diante da constatação da infração cometida pelo recorrente, havendo de ser reintegrado todo o valor relativo ao auto de infração, na mesma medida em que se encontra no libelo acusatório original.

ACUSAÇÃO DE ESCRITURAÇÃO FISCAL DIGITAL – OPERAÇÕES COM MERCADORIAS OU PRESTAÇÕES DE SERVIÇOS

Em relação a esta acusação, deram-se como infringido os artigos 4º e 8º do Decreto nº 30.478/09, nos quais se encontram mandamentos relativos à expedição do arquivo digital EFD, *in verbis*:

Art. 4º O arquivo digital da EFD será gerado pelo contribuinte de acordo com as especificações do leiaute definido em Ato COTEPE e conterá a totalidade das informações econômico-fiscais e

contábeis correspondentes ao período compreendido entre o primeiro e o último dia do mês.

§ 1º Para efeito do disposto no “caput”, considera-se totalidade das informações:

I - as relativas às entradas e saídas de mercadorias bem como aos serviços prestados e tomados, incluindo a descrição dos itens de mercadorias, produtos e serviços;

II - as relativas a quantidade, descrição e valores de mercadorias, matérias-primas, produtos intermediários, materiais de embalagem, produtos manufaturados e produtos em fabricação, em posse ou pertencentes ao estabelecimento do contribuinte declarante, ou fora do estabelecimento e em poder de terceiros;

III - qualquer informação que repercuta no inventário físico e contábil, na apuração, no pagamento ou na cobrança do ICMS ou outras de interesse da administração tributária.

§ 2º Qualquer situação de exceção na tributação do ICMS, tais como isenção, imunidade, não-incidência, diferimento ou suspensão do recolhimento, também deverá ser informada no arquivo digital, indicando-se o respectivo dispositivo legal.

§ 3º As informações deverão ser prestadas sob o enfoque do declarante.

(...)

Art. 8º O leiaute do arquivo digital da EFD, definido em Ato COTEPE, será estruturado por dados organizados em blocos e detalhados por registros, de forma a identificar perfeitamente a totalidade das informações a que se refere o § 1º do art. 4º deste Decreto.

Parágrafo único. Os registros a que se refere o “caput” constituem-se da gravação, em meio digital, das informações contidas nos documentos emitidos ou recebidos, a qualquer título em meio físico ou digital, além de classificações e ajustes efetuados pelo próprio contribuinte e de outras informações de interesse fiscal.

É de se ter em mente que a conformação do arquivo digital SPED já tinha previsão no projeto SPED, cuja regulamentação estava prevista no Decreto 6.022/2007, com vistas a um inter-relacionamento e cruzamento de informações entre os fiscos estaduais, Distrito Federal e o federal, assim como, também, pelos órgãos de controle, com o objetivo precípuo de uniformizar os padrões de apresentação das declarações para facilitação dos controle exercidos por esses órgãos em relação às operações realizadas pelas empresas em todo território nacional.

No caso em litígio, não é de se menosprezar que o auditor tributário robusteceu o processo com documentos suficientes à lavratura do auto de infração sob reproche. Mais do que isso, são documentos capazes de emprestar ao crédito tributário grau relevante de certeza e liquidez.

Nesses documentos, comparados com as declarações apresentadas, objeto do SPED, fica claro também que as autoridades fazendárias fazem prova da ausência ou divergência de informações/documentos quando confrontados com a EFD, circunstância contra a qual não se insurgiu o contribuinte suplicante, se conformando com a inobservância flagrante aos artigos 4º e 8º

do Decreto nº 30.478/09.

No que tange à dosimetria da pena, é de se realçar que, em se tratando de penalidade, há autorização legal – e até constitucional, mesmo que lá se refira expressamente à lei penal – expressa para que se apliquem os mandamentos do CTN, no seu artigo 106:

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

I - em qualquer caso, quando seja expressamente interpretativa, excluída a aplicação de penalidade à infração dos dispositivos interpretados;

II - tratando-se de ato não definitivamente julgado:

a) quando deixe de defini-lo como infração;

b) quando deixe de tratá-lo como contrário a qualquer exigência de ação ou omissão, desde que não tenha sido fraudulento e não tenha implicado em falta de pagamento de tributo;

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

No caso em análise, malgrado o silêncio do acusado a respeito do assunto, e diante da conduta inobservante à legislação em vigor, é de se aplicar ao caso, as prescrições legais que digam respeito às situações menos gravosas, diante de lançamento de ofício que se ateve às questões de aplicação de penalidade.

Para um bom entendimento da aplicação da norma tributária relativo às penalidades aplicadas é preciso recorrer à digressão história a respeito da evolução da legislação, mas especificamente da lei 6.379/96. Até agosto de 2013, em relação à infração descrita e objeto da atual análise, vigeu o disposto no artigo 85, II, “b”, *in verbis*:

Art. 85. As multas para as quais se adotará o critério referido no inciso I, do art. 80, serão as seguintes:

[...]

II – de 03 (três) UFR-PB:

[...]

b) aos que, sujeitos à escrita fiscal, não lançarem as notas fiscais correspondentes às mercadorias recebidas ou às prestações efetuadas nos livros fiscais próprios, por documento;

[...]

Com o advento da Lei 10.008/13, que acrescentou o inciso VII ao artigo 88 do referido diploma legal, a inobservância à legislação passou a prever multa de 5 (cinco) UFR, razão pela qual foi agravada a partir de setembro de 2013 a inobservância às regras dispostas na Lei 6.379/96 no que diz respeito à deixar de informar ou informar com divergência os documentos fiscais da EFD.

ACUSAÇÃO DE FALTA DE LANÇAMENTO DE NOTAS FISCAIS NO LIVRO REGISTRO DE ENTRADAS

Assim é que a condição de contribuinte do ICMS no Estado da Paraíba impõe a todos enquadrados em tal circunstância uma série de obrigações, sejam de natureza principal, sejam de natureza acessória. Uma das quais é o efetivo e regular lançamento, nos livros próprios das notas fiscais de aquisição de mercadorias no respectivo Livro Registro de Entradas.

Aliás, a escrituração do referido livro é de obrigatoriedade só excepcionada para específicos contribuintes que, em condição de hipossuficiência, situam-se em condição especial, o que para o denunciado não ocorre. Assim, persiste, para ele, a obrigatoriedade de escriturar o referido livro, nele devendo, obrigatoriamente, lançar todas as notas fiscais de compra de mercadoria – tributáveis ou não. É inteligência que se depreende do artigo 267 do RICMS:

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

I - Registro de Entradas, modelo 1;

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

III - Registro de Saídas, modelo 2;

IV - Registro de Saídas, modelo 2-A;

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

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

VII - Registro de Utilização de Documentos Fiscais e Termos de Ocorrências, modelo 6;

VIII - Registro de Inventário, modelo 7;

IX - Registro de Apuração do ICMS, modelo 9;

X - Livro de Movimentação de Combustíveis;

XI – Livro Caixa.

Ora, a obrigatoriedade de escrituração do livro registro de entradas envolve outra obrigação: a de manter nele todos os registros de aquisição de mercadorias com a qual o contribuinte transacione em referido período, de acordo com o que estabelece o artigo 276 do RICMS:

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

Da parte grifada do texto extrai-se que a obrigatoriedade se estende a qualquer tipo de aquisição, não importando se a aquisição se destina à revenda, ativo fixo ou consumo. Pouco importa. Adquiriu mercadorias ou contratou serviços, nasce a obrigação de lançar no livro registro de entrada. Assim, se algumas aquisições realizadas pelo autuado não se destinam à revenda, pouco importa, a presunção de que trata o artigo 646, destacado adiante, prevalece.

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. De acordo com o que estabelece o referido artigo:

Art. 646. Autorizam a presunção de omissão de saídas de mercadorias tributáveis ou a realização de prestações de serviços tributáveis sem o recolhimento do imposto, ressalvada ao contribuinte a prova da improcedência da presunção:

I – o fato de a escrituração indicar:

a) insuficiência de caixa;

b) suprimentos a caixa ou a bancos, não comprovados;

II – a manutenção no passivo de obrigações já pagas ou inexistentes;

III – qualquer desembolso não registrado no Caixa;

IV – a ocorrência de entrada de mercadorias não contabilizadas;

V – declarações de vendas pelo contribuinte em valores inferiores às informações fornecidas por instituições financeiras e administradoras de cartões de crédito.

Parágrafo único. A presunção de que cuida este artigo aplica-se, igualmente, a qualquer situação em que a soma dos desembolsos no exercício seja superior à receita do estabelecimento, levando-se

em consideração os saldos inicial e final de caixa e bancos, bem como, a diferença tributável verificada no levantamento da Conta Mercadorias, quando do arbitramento do lucro bruto ou da comprovação de que houve saídas de mercadorias de estabelecimento industrial em valor inferior ao Custo dos Produtos Fabricados , quando da transferência ou venda, conforme o caso. (grifo nosso) (com redação vigente a partir de 23/06/2012)

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

E, faça-se aqui uma advertência que se mostra necessária em função de confusões que ocorrem quando se pretende entender o fim a que se presta a presunção autorizada pelo dispositivo em destaque: o que se cobra nesse caso não é o somatório das notas fiscais não lançadas. Não são as notas fiscais não lançadas em si o objeto da autuação. O que se tributa é o valor das saídas de mercadorias tributáveis omitidas em etapa anterior e cujo resultado das operações serviu de esteio para o pagamento das aquisições cujas entradas não foram registradas. A presunção é de saídas pretéritas ao pagamento das referidas notas fiscais.

Daí porque é irrelevante para a consideração da procedência da autuação o fato das aquisições se referirem a mercadorias tributáveis ou não ou que as mercadorias constantes dos exemplificados documentos estejam submetidas ao regime de substituição tributária. Irrelevante é a natureza da operação. O que importa é que, havendo notas fiscais não lançadas, autorizada está a aplicação da penalidade, por descumprimento de obrigação acessória.

Assim, diante do fato da escrituração indicar a falta de lançamento de documentos fiscais nos livros próprios, é condição suficiente para que se autorize a presunção de omissão de saídas de mercadorias tributáveis. Esta é consideração que converge para vasta jurisprudência administrativa do Conselho de Recursos Fiscais, cujo exemplo será demonstrado:

Processo Nº 080.555.2013-5

Acórdão nº 570/2017

Recurso HIE/CRF nº. 391/2016

SEGUNDA CÂMARA DE JULGAMENTO

Recorrente: GERÊNCIA EXEC. DE JULGAMENTO DE PROCESSOS FISCAIS

Recorrida: DPC COMÉRCIO E REPRESENTAÇÕES LTDA.

Preparadora: COLETORIA ESTADUAL DE CABEDELO.

Autuante: NEUMA OIVEIRA RIOS.

Relator: CONS. JOÃO LINCOLN DINIZ BORGES

OMISSÃO DE SAÍDAS. NOTAS FISCAIS NÃO LANÇADAS. PARCIALIDADE. OPERAÇÕES COM COMODATO. EXCLUSÃO. MANTIDA AS DEMAIS POR AUSENCIA DA PROVA NEGATIVA. AUTO DE INFRAÇÃO PROCEDENTE EM PARTE. RECURSO HIERÁQUICO DESPROVIDO.

A falta de lançamento de notas fiscais de aquisição nos livros próprios configura a existência de compra efetuada com receita de origem não comprovada, impondo ao auditor fiscal o dever de efetuar o lançamento tributário de ofício, em observância à presunção legal de que trata o artigo 646 do RICMS/PB. “In casu”, ficou demonstrada a existência de falta de repercussão tributária em algumas notas fiscais por retratar operações em comodato, sendo mantida a exigência fiscal para as demais por falta de prova negativa acerca dos registros fiscais competentes, materializando a incidência tributária.

É claro que se está diante da acusação relativa ao descumprimento da obrigação acessória. Somente. Não se pode, neste caso, falar sobre cobrança de imposto. Estar-se diante de cobrança de multa pela inobservância de deveres instrumentais. É sabido também que cabe ao contribuinte a responsabilidade pela apresentação de provas que afastem a acusação, quando isso é do seu interesse.

Assim sendo, recai sobre o contribuinte a prova em contrário, seja por dispor de muito mais condições de fazê-lo, seja por ser o interessado com mais disposição sobre a documentação fiscal e contábil, reflexa do seu movimento diário de mercadorias, objeto de seu estatuto social; seja por gozar de presunção relativa, o lançamento tributário. Assim se posiciona o CRF em diversos julgados:

Recai sobre o contribuinte o encargo da prova negativa, quando o Fisco dispõe de documentos indicativos da aquisição, tais como, via da nota fiscal indicativa da operação. Com o documento fiscal o Fisco está provando a aquisição, acusando com prova documental, que, todavia, não é exaustiva, admitindo prova em contrário por parte do contribuinte, lastreada por documento. O denunciante retirou a acusação, relativa à diferença entre as saídas registradas e as declaradas para efeito do Imposto de Renda.

RECURSO DE OFÍCIO PARCIALMENTE PROVIDO

Processo nº CRF 217/98

Acórdão nº 4.410/98 - Decisão unânime de 01-07-1998

Relator : Cons. Moacir Tavares dos Santos.

Ocorre que, no âmbito do processo administrativo tributário, vários princípios são mitigados em nome de uma meta maior que é a Justiça, motivo pelo qual a verdade material é bem que se persegue de forma inenarrável. Por isso mesmo que, mesmo não tendo sido objeto do recurso do contribuinte, há considerações que precisam ser ressaltadas.

Uma delas diz respeito à notificação, da lavra do auditor José Edinilson Maia de Lima, também o fiscal autuante, que vai acostada a esta sentença, que dá conta que, em 10 de julho de 2014, o contribuinte foi intimado a retificar seus SPEDs do exercício 2013 até o dia 31 de julho de 2014.

Em consulta ao sistema ATF, verifica-se que o contribuinte as apresentou em tempo hábil, em conformidade com a notificação, motivo pelo qual, devem os SPEDs serem acatados em nome da verificação da espontaneidade do autuado. Assim sendo, a acusação inicial, mesmo com as reformas feitas em primeira instância deve ser reformada em maior extensão do que aquela verificada em primeira instância, tomando com base os SPEDs retificadores do contribuinte, de janeiro a dezembro de 2013, que foram apresentadas em 31 de julho de 2014.

Por tudo isso, o crédito tributário remanescente será o configurado na seguinte tabela:

NÚMERO DAS NOTAS FISCAIS

Janeiro/2013: 53469, 53438, 53477, 53674, 53734, 53730, 53729, 53725, 53769, 53760, 53759, 53757, 53755, 53753, 53735, 53773, 53842, 53841, 53988, 54232, 4215.

Fevereiro/2013: Nihil.

Março/2013: 55717.

Abril/2013: 9735, 14211, 14208, 53861, 1427,54020, 54019.

Maior/2013: 4427, 10638.

Junho/2013: 98053.

Julho/2013: 11462, 5414, 7379.

Agosto/2013: 60765.

Setembro/2013: 2268.

Outubro/2013: 115586, 411, 5861, 9559.

Novembro/2013: 9910, 9448, 434, 64048, 2376, 64220, 64212, 64215, 64290, 64270, 64263, 64262, 64260, 64244, 64373.

Dezembro/2013: 439, 14181, 171475, 171471, 13804, 13782, 171412, 170950, 220, 1718, 96578, 96577, 5809, 61261, 61260, 61262, 33546, 33545, 33544, 6462, 4593, 155280, 155279, 10406, 9382.

MÊS	QUANTIDADE DE NOTAS FISCAIS	PENALIDADE POR NOTA FISCAL	VALOR DA UFR (R\$)	VALOR TOTAL
JANEIRO/2013	21	3 UFR	34,60	2.179,80
FEVEREIRO/2013	0	3 UFR	34,88	0,00
MARÇO/2013	1	3 UFR	35,18	105,54
ABRIL/2013	7	3 UFR	35,39	743,19
MAIO/2013	2	3 UFR	35,55	213,30
JUNHO/2013	1	3 UFR	35,75	107,25
JULHO/2013	3	3 UFR	35,88	322,92
AGOSTO/2013	1	3 UFR	35,97	107,91
SETEMBRO/2013	1	5 UFR	35,98	179,90
OUTUBRO/2013	4	5 UFR	36,07	721,40
NOVEMBRO/2013	15	5 UFR	36,20	2.715,00
DEZEMBRO/2013	25	5 UFR	36,40	4.550,00

TOTAIS	81			11.946,21

Por todo o exposto,

V O T O - pelo recebimento do recurso voluntário, por regular e tempestivo, e, no mérito, pelo seu *desprovemento*, ao tempo em que modifico a sentença prolatada na primeira instância, que julgou parcialmente procedente o Auto de Infração de Estabelecimento nº 93300008.09.00001630/2014-42, lavrado em 16/09/2014, declarando a parcial procedência do lançamento de ofício, em desfavor da empresa PACHECO DISTRIBUIDORA DE PERFUMARIA E UTILIDADES LTDA., inscrição estadual nº 16.142.745-6, devidamente qualificada nos autos, impondo o ônus decorrente desta ação fiscal, condenando-a ao pagamento do crédito tributário no valor de R\$ 11.946,21 (onze mil, novecentos e quarenta e seis reais e vinte e um centavos), referente à multa prevista nos arts. 88, VII, “a” e 85, II, “b”, todos da Lei 6.379/96.

Ao tempo em que cancelo o crédito tributário no valor de R\$ 19.115,95 (dezenove mil, cento e quinze reais e noventa e cinco centavos) referentes à multa aplicada, dos quais R\$ 6.838,30 (seis mil, oitocentos e trinta e oito reais e trinta centavos) já haviam sido cancelados pelo julgador singular.

Primeira Câmara de Julgamento, Sala das Sessões, Pres. Gildemar Pereira de Macedo, em 25 de maio de 2018.

ANISIO DE CARVALHO COSTA NETO
Conselheiro Relator