



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

**PROCESSO Nº 1746672015-3**

**SEGUNDA CÂMARA DE JULGAMENTO**

**Recorrente: FRANCISCO DE ASSIS PINTO**

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

**Repartição Preparadora: SUBGERÊNCIA DA RECEBEDORIA DE RENDAS DA GERÊNCIA REGIONAL DA PRIMEIRA REGIÃO DA SER**

**Autuante: JULIO DE OLIVEIRA COELHO**

**Relator: CONS.º SIDNEY WATSON FAGUNDES DA SILVA**

**FALTA DE LANÇAMENTO DE NOTAS FISCAIS DE AQUISIÇÃO – OMISSÃO DE SAÍDAS PRETÉRITAS DE MERCADORIAS SEM PAGAMENTO DO IMPOSTO DEVIDO - DENÚNCIA CONFIGURADA EM PARTE – AUTO DE INFRAÇÃO PARCIALMENTE PROCEDENTE – ALTERADA, QUANTO AOS VALORES, A DECISÃO RECORRIDA - RECURSO VOLUNTÁRIO PARCIALMENTE PROVIDO**

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, restou comprovada a necessidade de exclusão de algumas notas fiscais indevidamente relacionadas no levantamento realizado pela auditoria, o que fez sucumbir parte do crédito tributário originalmente lançado

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

**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 provimento parcial, para alterar, quanto aos valores, a decisão monocrática que julgou parcialmente procedente o Auto de Infração nº 93300008.09.00002420/2015-52, lavrado em 22 de dezembro de 2015 em desfavor da empresa FRANCISCO DE ASSIS PINTO, condenando-a ao pagamento do crédito tributário no valor total de R\$ 60.975,18 (sessenta mil, novecentos e setenta e cinco reais e dezoito centavos), sendo R\$ 30.487,59 (trinta mil, quatrocentos e oitenta e sete reais e cinquenta e nove centavos) de ICMS, por infringência aos artigos 160, I e 158, I c/c o artigo 646, todos do RICMS/PB e R\$ 30.487,59 (trinta mil, quatrocentos e oitenta e sete reais e cinquenta e nove centavos) a título de multa por infração, com fulcro no artigo 82, V, "f", da Lei nº 6.379/96. Ao tempo que mantenho cancelado o valor de R\$ 8.236,22 (oito mil, duzentos e trinta e seis reais e vinte e dois centavos), conforme exarado na decisão monocrática e acrescido a este o montante de R\$ 1.827,56 (um mil, oitocentos e vinte e sete reais e cinquenta e seis centavos), totalizando R\$ 10.063,78 (dez mil, sessenta e três reais e

setenta e oito centavos), sendo R\$ 5.031,89 (cinco mil, trinta e um reais e oitenta e nove centavos) de ICMS e R\$ 5.031,89 (cinco mil, trinta e um reais e oitenta e nove centavos) de multa por infração.

P.R.I

Segunda Câmara de Julgamento, Sala das Sessões Pres. Gildemar Pereira de Macedo, em 31 de outubro de 2018.

SIDNEY WATSON FAGUNDES DA SILVA  
Conselheiro Relator

GIANNI CUNHA DA SILVEIRA CAVALCANTE  
Presidente

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

Assessor(a) Jurídico(a)

## Relatório

Trata-se de recurso voluntário, interposto nos moldes do artigo 77 da Lei nº 10.094/2013, contra decisão monocrática que julgou *parcialmente procedente* o Auto de Infração de Estabelecimento nº 93300008.09.00002420/2015-52, lavrado em 22 de dezembro de 2015 em desfavor da empresa FRANCISCO DE ASSIS PINTO, inscrição estadual nº 16.124.920-5, no qual 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:

FOI CONSTATADA A FALTA DE LANÇAMENTO, NA ESCRITURAÇÃO SINTEGRA E NA ESCRITURAÇÃO DIGITAL DA CONTRIBUINTE, DAS NOTAS FISCAIS DE ENTRADAS CONSTANTES DA RELAÇÃO QUE INTEGRA O RESPECTIVO PROCESSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO, GERANDO, ASSIM, A COBRANÇA DO ICMS ORA INDICADO, AFORA ACRÉSCIMOS LEGAIS.

Em decorrência deste fato, o representante fazendário lançou um crédito tributário na quantia total de R\$ 71.038,96 (setenta e um mil, trinta e oito reais e noventa e seis centavos), sendo R\$ 35.519,48 (trinta e cinco mil, quinhentos e dezenove reais e quarenta e oito centavos) de ICMS, por infringência aos artigos 160, I e 158, I c/c o artigo 646, todos do RICMS/PB e R\$ 35.519,48 (trinta e cinco mil, quinhentos e dezenove reais e quarenta e oito centavos) a título de multa por infração, com fulcro no artigo 82, V, “f”, da Lei nº 6.379/96.

Depois de cientificada pessoalmente em 23 de dezembro de 2015, nos termos do artigo 46, I, da Lei nº 10.094/13, a autuada, por intermédio de seu procurador (fls. 43), apresentou impugnação tempestiva contra os lançamentos dos créditos tributários consignados no Auto de Infração em análise, protocolada em 26 de janeiro de 2016, por meio da qual afirma que:

- a) O fato atribuído à autuada encontra descrição precisa em tipo sancionador diverso daquele indicado na peça acusatória. Para a conduta infracional, deve-se observar o disposto no art. 81-A da Lei nº 6.379/96 (descumprimento de obrigação acessória);
- b) A tipificação incorreta da acusação é motivo suficiente para assegurar a nulidade do Auto de Infração sob comento;
- c) A fiscalização deixou de anexar aos autos os pretensos documentos não lançados, deixando de instruir o processo com a prova do fato constitutivo da suposta infração;
- d) A empresa também fora acusada por meio do Auto de Infração nº 93300008.09.00002418/2015-83 por descumprimento de obrigação acessória relativamente aos mesmos fatos, tendo sido propostas multas com base nos artigos 85, II, “b” e 88, VII, “a”, ambos da Lei nº 6.379/96;
- e) Dentre as notas fiscais relacionadas pelo aututante, existem documentos que foram: *i*) devidamente escriturados na contabilidade da empresa; *ii*) cancelados, devolvidos e inutilizados pelos fornecedores.

Diante destas alegações, a defesa requereu:

- a) A nulidade do Auto de Infração nº 93300008.09.00002420/2015-52;
- b) Na hipótese de não acolhimento do pedido de nulidade, fosse o Auto de Infração em tela julgado parcialmente procedente.

Com a informação de inexistência de antecedentes fiscais (fls. 129), foram os autos conclusos (fls. 130) e remetidos à Gerência Executiva de Julgamento de Processos Fiscais, tendo sido distribuídos ao julgador fiscal Francisco Marcondes Sales Diniz, que decidiu pela parcial procedência da exigência fiscal, nos termos da seguinte ementa:

OMISSÃO DE SAÍDAS PRETÉRITAS DE MERCADORIAS TRIBUTÁVEIS SEM PAGAMENTO DO ICMS DEVIDO. FALTA DE LANÇAMENTO DE NOTAS FISCAIS NOS LIVROS FISCAIS PRÓPRIOS. VÍCIO FORMAL. CONDUTA ILÍTICA. ENQUADRAMENTO INCORRETO. NÃO

CARACTERIZAÇÃO. ACUSAÇÃO DESPROVIDA DE PROVAS NÃO CARACTERIZAÇÃO. IMPUTAÇÕES COMPROVADAS POR PROVAS MATERIAIS INDIRETAS. ACUSAÇÃO FUNDAMENTADA EM PRESUNÇÃO ILEGAL. NÃO CARACTERIZAÇÃO. PRESUNÇÃO LEGALMENTE PREVISTA. NOTAS FISCAIS DECLARADAS NO LIVRO DIÁRIO. COMPROVAÇÃO PARCIAL. CANCELAMENTO DE NOTAS FISCAIS. COMPROVAÇÃO PARCIAL. NOTA FISCAL RELACIONADA EM DUPLICIDADE PELO FEITO FISCAL. COMPROVAÇÃO. NÃO RECONHECIMENTO DE OPERAÇÕES DECLARADAS EM NOTAS FISCAIS. SIMPLES ALEGAÇÃO. ÔNUS DA PROVA DO CONTRIBUINTE. NÃO DESINCUMBÊNCIA. OPERAÇÕES PRESUMIDAMENTE REALIZADAS. PAGAMENTO DOS VALORES DAS NOTAS FISCAIS. AFASTAMENTO DAS ACUSAÇÕES. IMPOSSIBILIDADE. ACUSAÇÕES RELATIVAS A OPERAÇÕES PRETÉRITAS. AUTO DE INFRAÇÃO PARCIALMENTE PROCEDENTE.

Cientificada da decisão proferida pela instância prima em 21 de dezembro de 2017 e inconformada com os termos da sentença, a defesa apresentou, em 22 de janeiro de 2018, recurso voluntário tempestivo ao Conselho de Recursos Fiscais do Estado da Paraíba, por meio do qual reprisa os argumentos trazidos na sua impugnação quanto à nulidade do lançamento por vício formal, em razão de incorreto enquadramento legal e presunção ilegal de ocorrência do fato gerador do ICMS e acrescenta que:

- a) Com relação às notas fiscais nº 519514, 519515, 519516, 519517, 717 e 796, o julgador singular teceu considerações que conduzem à controversa tese de que o contribuinte é obrigado a apresentar prova negativa do recebimento das mercadorias;
- b) Para embasar a denúncia, faz-se necessária a apresentação de indícios de que as operações comerciais estampadas nas notas fiscais foram concretizadas;
- c) A presunção legal do artigo 646 do RICMS/PB somente se configura quando ocorrerem entradas de mercadorias não contabilizadas, não alcançando a simples ausência de escrituração de notas fiscais;
- d) As notas fiscais foram emitidas pelos supostos fornecedores sem que jamais a operação comercial se haja completado, seja por equívoco, seja por qualquer outra razão que a recorrente desconhece;
- e) O Auto de Infração é completamente nulo, uma vez que fora produzido de forma completamente aleatória e sem lastro probatório;
- f) A exigência de produção de prova negativa afronta o direito de defesa do contribuinte;
- g) Além das notas fiscais excluídas pelo julgador singular por haver o contribuinte efetivado os devidos lançamentos, existem diversas outras cujas aquisições não foram registradas, porém há provas de que os respectivos pagamentos foram feitos com recursos oficiais da pessoa jurídica – tanto que foram lançadas na contabilidade da empresa – de modo que, quanto a estes documentos<sup>[1]</sup>, mostra-se descabida a presunção de omissão de saída;
- h) Diversas notas fiscais que foram relacionadas pelo auditor acobertaram operações com mercadorias sujeitas ao recolhimento do imposto por substituição tributária, que não geram, para o sujeito passivo, o dever de novo pagamento do imposto.

Com base nestes argumentos, a recorrente requer a nulidade do Auto de Infração ou, na hipótese de não acolhimento da preliminar, seja este declarado parcialmente improcedente.

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 *quaestio juris* versa sobre a denúncia de aquisição de mercadorias com recursos advindos de omissões de saídas pretéritas de mercadorias tributáveis sem o pagamento do imposto, formalizada contra a empresa FRANCISCO DE ASSIS PINTO, irregularidade esta configurada ao se detectar a ausência de lançamento, nos livros próprios, de diversas notas fiscais de aquisição nos exercícios de 2012 e 2013 (*vide* planilhas às fls. 17 a 21).

Esta conduta omissiva fez surgir a presunção de omissão de saídas pretéritas de mercadorias tributáveis sem o pagamento do imposto correspondente, nos termos do que dispõem os artigos 3º, § 8º, da Lei nº 6.379/96 e 646 do RICMS/PB<sup>[2]</sup>:

***Lei nº 6.379/96:***

***Art. 3º O imposto incide sobre:***

***(...)***

***§ 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).***

***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;

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

Antes de passarmos à análise do mérito, necessário se faz discorrermos acerca das preliminares de nulidade arguidas pela defesa.

Inicialmente, a recorrente advoga que a conduta descrita no Auto de Infração não guardaria correspondência com o tipo sancionador indicado na peça acusatória. Para a defesa, o fato a ela atribuído encontra descrição precisa no artigo 81-A da Lei nº 6.379/96, que estabelece penalidade para descumprimento de obrigação acessória.

Cabe-nos esclarecer que 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 acessória, sendo o lançamento das notas fiscais de aquisição de mercadorias no Livro Registro de Entradas uma delas.

Ocorre que, no âmbito da legislação, 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.

No caso em apreço, observemos que os lançamentos decorreram da presunção legal de que a não contabilização de notas fiscais de aquisição aponta para omissão de saídas de mercadorias tributáveis sem o pagamento do imposto devido.

Divergindo do que preconiza a recorrente, a conduta descrita guarda perfeita correspondência com os dispositivos legais consignados no Auto de Infração. Isto porque o tipo normativo descreve, como condição para o surgimento da presunção de que trata o artigo 646 do RICMS/PB, a ocorrência de entrada de mercadorias não contabilizadas e, de outra banda, o dispositivo utilizado para propositura da penalidade amolda-se perfeitamente ao caso.

Não se quer dizer com isso que o descumprimento de obrigação acessória por parte da recorrente tenha sido desconsiderado. Ao contrário, de forma acertada, o auditor fiscal responsável pelo cumprimento da Ordem de Serviço Normal nº 93300008.12.00008263/2015-49 (fls. 6 a 8) também lavrou o Auto de Infração nº 93300008.09.00002418/2015-83.

Neste norte, é indubitável que os lançamentos realizados pela fiscalização estão em perfeita consonância com o que dispõe o CTN, estando presentes todos os requisitos essenciais para validar este ato administrativo, nos termos do artigo 17 da Lei nº 10.094/13:

**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. (g. n.)

Também não foi identificado nenhum dos casos de nulidade de que trata o artigo 14 da Lei nº 10.094/13:

**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.

A tese recursal para sustentar o pedido de nulidade do lançamento tem, por arrimo, o entendimento de que, para caracterizar a denúncia, é imperativo sejam apresentados indícios de que as operações comerciais acobertadas pelas notas fiscais relacionadas pela auditoria foram, de fato, realizadas. Assim, para a autuada, a presunção somente ganharia contornos de legitimidade quando confirmadas as entradas das mercadorias não contabilizadas. Noutras palavras, a simples ausência de escrituração não seria suficiente para fundamentar a denúncia.

Com efeito, não obstante a norma apontada como infringida se referir à entrada de mercadorias não contabilizadas, não se deve interpretá-la de forma estritamente literal. Senão vejamos.

Já adentrando no campo probatório, atentemos para o fato de que, no rol de documentos juntados às fls. 17 a 21, a grande maioria das notas fiscais é eletrônica.

Assim, para desconstituí-las como provas no caso destes autos, far-se-ia necessária a comprovação inequívoca de que as operações nelas descritas não se efetivaram, seja por haverem sido canceladas pelo emitente, seja porque as operações nelas indicadas foram anuladas. Isto porque estas notas fiscais são documentos eletrônicos, os quais tiveram suas emissões autorizadas pelos Fiscos dos Estados de domicílio das empresas emitentes, sendo, portanto, documentos autênticos e dotados de validade jurídica, indicando que as operações a que se referem se realizaram de fato.

Ainda neste sentido, merece destaque a decisão desta Corte proferida no Acórdão nº 187/2009, da lavra da Conselheira Patrícia Márcia de Arruda Barbosa, cuja ementa reproduzimos a seguir:

RECURSO VOLUNTÁRIO DESPROVIDO. OMISSÕES DE SAÍDAS. FALTA DE LANÇAMENTO DE NOTA FISCAL DE AQUISIÇÃO. PERCENTUAL DE MULTA EM CONCORDÂNCIA COM A LEGISLAÇÃO PERTINENTE A MATÉRIA. MANTIDA A DECISÃO RECORRIDA. AUTO DE INFRAÇÃO PROCEDENTE.

A existência de notas fiscais emitidas, em nome de determinado adquirente, imputa o dever do contribuinte de registrar a operação em seus assentamentos mercantis fazendo eclodir a presunção de uso de receita de origem não comprovada, oriunda de vendas de mercadorias pretéritas sem emissão documental. Embora a indiciada negue a autoria argumentando ter apresentado queixa policial, seguida de ação judicial, não pode a Fazenda Estadual acatar tal argumento como prova de eximente tributário face ainda da inexistência de sentença judicial. O percentual de multa aplicado deve ser concernente ao fato infringível imputado.

Portanto, em oposição ao que afirma a defesa, não se faz necessário, para validar a acusação, que seja comprovada a efetiva entrada das mercadorias no estabelecimento, pois, como já destacado, a existência de notas fiscais eletrônicas autorizadas obriga o contribuinte a registrá-las em seus livros próprios, salvo nos casos em que as mercadorias, comprovadamente, não foram a ela destinadas.

Neste ponto, abro um parêntese para discorrer acerca do artigo 159, IX, do RICMS/PB, o qual, não raramente, é citado nas defesas administrativas para embasar o argumento de que se faz necessária a apresentação de elementos que atestem a efetiva entrada das mercadorias no estabelecimento da empresa.

Este dispositivo legal, em verdade, apenas disciplina a obrigatoriedade de inclusão, na nota fiscal, de indicações relativas ao comprovante de entrega dos produtos. A compulsoriedade de inserção desta informação na nota fiscal visa, tão somente, ao controle pelas partes envolvidas na operação (remetente, destinatário e transportador).

Sendo assim, não obstante tratar-se de requisito obrigatório da nota fiscal, não vincula o Fisco a obtê-los para comprovar a efetiva entrega das mercadorias ao destinatário indicado na nota fiscal. Vejamos o que dispõe o referido dispositivo:

Art. 159. A nota fiscal conterá, nos quadros e campos próprios, observada disposição gráfica dos modelos 1 e 1-A, as seguintes indicações:

(...)

IX - no comprovante de entrega dos produtos, que deverá integrar apenas a 1ª via da nota fiscal, na forma de canhoto destacável:

- a) a declaração de recebimento dos produtos;
- b) a data do recebimento dos produtos;
- c) c) a identificação e assinatura do recebedor dos produtos;

Neste diapasão, conclui-se que apenas a negativa de aquisição ou a alegação da necessidade de o Fisco comprovar o recebimento destas mercadorias não são suficientes para afastarem a denúncia. Para certificar a regularidade de suas operações, competia à defesa demonstrar que efetuou a escrituração das notas fiscais relacionadas pela auditoria no Livro Registro de Entradas ou que não as registrou pelo fato de as mercadorias nelas consignadas não terem sido a ela destinadas.

Assim, a presunção emerge quando identificadas notas fiscais de aquisição não escrituradas pelo contribuinte, não sendo condição essencial para fundamentá-la a prova do efetivo ingresso no estabelecimento da empresa das mercadorias por elas acobertadas, vez que as notas fiscais, como já demonstrado anteriormente, são elementos suficientes para validar a acusação, sendo desnecessária a juntada de cópias destes documentos, pois a validade jurídica está no arquivo digital, o qual pode ser consultado a qualquer tempo pela autuada, sem qualquer prejuízo à defesa do administrado.

A *contrario sensu*, por questões de justiça e coerência, é imperioso que expurguemos, do levantamento inicial, todos os demais documentos que não sejam eletrônicos, cujas cópias não foram anexadas pela fiscalização. É o caso das notas fiscais nº 8109, 8119, 8120, 876, 2487, 9007, 9010, 4751, 4753 e 3143.

Outro ponto contestado pela defesa é quanto à inclusão, no levantamento fiscal, de documentos que acobertaram operações com mercadorias sujeitas ao regramento da substituição tributária.

No que se refere à sistemática de apuração do tributo devido, é importante destacarmos que, para a falta de lançamento de notas fiscais de aquisição nos livros próprios, o artigo 646 do RICMS/PB autoriza a presunção de **omissão de saídas de mercadorias tributáveis ou a realização de prestações de serviços tributáveis sem o recolhimento do imposto.**

Este comando normativo, ao garantir o direito à Fazenda Pública de recuperar o ICMS incidente sobre operações pretéritas, o fez presumindo que todas elas foram realizadas com mercadorias

tributáveis.

O fato de algumas notas fiscais corresponderem a aquisições de produtos alcançados pela substituição tributária não altera a presunção contida no artigo 646 do RICMS/PB, uma vez que a exigência dos créditos não está relacionada diretamente às mercadorias consignadas nestas notas fiscais, mas sim a operações pretéritas, cujas receitas não foram oferecidas à tributação e que possibilitaram ao contribuinte adquirir as mercadorias que se encontram descritas nas notas fiscais não lançadas (inclusive produtos sujeitos à substituição tributária).

Para o caso ventilado pela defesa, tem-se, portanto, que a repercussão tributária não decorre da tributação incidente quando da saída destes produtos (o que, em se tratando de mercadorias já tributadas em sua origem, não ocorre), mas sim de operações anteriores a estas aquisições. Não se busca tributar a saída destes produtos, mas alcançar operações pretéritas que ficaram à margem da tributação.

Aprofundando a inspeção, realizamos consulta ao Sistema ATF da Secretaria de Estado da Receita da Paraíba e constatamos que a autuada atua no ramo de supermercados (CNAE: 4711-3/02). Verificamos, ainda, que, no período autuado, a empresa realizou as seguintes operações de compras e vendas de mercadorias<sup>[3]</sup>:

## **RELATÓRIO DE INFORMAÇÕES ECONÔMICO-FISCAIS**

**CONTRIBUINTE: 16.124.920-5 - FRANCISCO DE ASSIS PINTO ME**

**PERÍODO INFORMADO: 01/2012 A 12/2013**

### **COMPRAS PARA COMERCIALIZAÇÃO**

| <b>CFOP</b> | <b>Descrição CFOP</b>     | <b>Valor Contábil (R\$)</b> |
|-------------|---------------------------|-----------------------------|
| 1102        | Compra p/ comercialização | 11.359.468,53               |
| 2102        | Compra p/ comercialização | 1.856.656,80                |

|                   |  |                      |
|-------------------|--|----------------------|
| <b>SUBTOTAL 1</b> |  | <b>13.216.125,33</b> |
|-------------------|--|----------------------|

|      |                                                                 |              |
|------|-----------------------------------------------------------------|--------------|
| 1403 | Compra p/ comercialização em<br>operação com merc. sujeita a ST | 2.954.557,52 |
|------|-----------------------------------------------------------------|--------------|

|      |                                                                 |            |
|------|-----------------------------------------------------------------|------------|
| 2403 | Compra p/ comercialização em<br>operação com merc. sujeita a ST | 109.497,86 |
|------|-----------------------------------------------------------------|------------|

|                   |  |                     |
|-------------------|--|---------------------|
| <b>SUBTOTAL 2</b> |  | <b>3.064.055,38</b> |
|-------------------|--|---------------------|

|                                                              |  |                      |
|--------------------------------------------------------------|--|----------------------|
| <b>TOTAL DE COMPRAS NO PERÍODO (SUBTOTAL 1 + SUBTOTAL 2)</b> |  | <b>16.280.180,71</b> |
|--------------------------------------------------------------|--|----------------------|

|                                                                            |               |
|----------------------------------------------------------------------------|---------------|
| <b>PERCENTUAL DE COMPRAS DE MERC. C/ ST EM RELAÇÃO AO TOTAL DE COMPRAS</b> | <b>18,82%</b> |
|----------------------------------------------------------------------------|---------------|

**VENDAS DE MERCADORIAS**

| <b>CFOP</b> | <b>Descrição CFOP</b>                                | <b>Valor Contábil (R\$)</b> |
|-------------|------------------------------------------------------|-----------------------------|
| 5102        | Venda de merc. adquirida ou<br>recebida de terceiros | 14.227.100,04               |
| 6102        | Venda de merc. adquirida ou<br>recebida de terceiros | 17.204,75                   |

|                                                                                |                                                                                      |                      |
|--------------------------------------------------------------------------------|--------------------------------------------------------------------------------------|----------------------|
| <b>SUBTOTAL 3</b>                                                              |                                                                                      | <b>14.244.304,79</b> |
| 5403                                                                           | Venda de merc. adquirida ou recebida de terceiros, sujeita a ST                      | 3.762.064,92         |
| 5405                                                                           | Venda de merc. adquirida ou recebida de terceiros, sujeita a ST                      | 127.991,79           |
| 6403                                                                           | Venda de merc. adquirida ou recebida de terceiros em operação com merc. sujeita a ST | 896,42               |
| <b>SUBTOTAL 4</b>                                                              |                                                                                      | <b>3.890.953,13</b>  |
| <b>TOTAL DE VENDAS DE MERCADORIAS NO PERÍODO<br/>(SUBTOTAL 3 + SUBTOTAL 4)</b> |                                                                                      | <b>18.135.257,92</b> |
| <b>PERCENTUAL DE VENDAS DE MERC. C/ ST EM RELAÇÃO AO<br/>TOTAL DE VENDAS</b>   |                                                                                      | <b>21,46%</b>        |

Diante dos resultados, evidenciamos que, majoritariamente, a autuada opera com produtos submetidos à tributação normal, o que dá ainda mais consistência à denúncia descrita na inicial.

Retornando à análise acerca dos documentos que compõem a relação de notas fiscais não lançadas em cotejo com o Anexo III elaborado pela autuada (fls. 47 a 50), observamos que a inclusão de alguns destes documentos fora contestada pela defesa, enquanto outros, por total ausência de justificativa para a não escrituração, aliada ao pedido subsidiário para que seja o Auto de Infração julgado parcialmente improcedente, nos leva à conclusão de que, quanto a estes documentos, o contribuinte reconhece que deveria tê-los registrado.

Importa destacarmos que, quando do julgamento na instância prima, o diligente julgador fiscal já acatara alguns dos argumentos da então impugnante, excluindo, do cômputo do crédito tributário, diversos documentos cuja inclusão se mostrou indevida.

Inconformada com o não afastamento de todos os documentos relacionados na impugnação, a recorrente alega que, apesar de algumas aquisições não terem sido registradas, há provas de que os respectivos pagamentos foram realizados com recursos lícitos, o que rechaçaria a presunção de omissão de saídas.

Assiste razão à defesa ao afirmar que, na hipótese de haver lançamento contábil de notas fiscais não registradas no Livro Registro de Entradas, mostra-se descabida a presunção de omissão de saídas, haja vista a ausência de repercussão financeira, uma vez que estas despesas foram contabilizadas no caixa escritural do contribuinte.

É com base nesta fundamentação que a recorrente pleiteia o cancelamento dos créditos tributários relativos às notas fiscais nº 88114, 120909, 188774, 41175, 778, 195, 245, 252, 9803, 11297, 1013, 2487, 6713, 9080, 11856, 75472, 555626, 61542, 393, 06, 60, 224484, 342, 91993, 13081, 76441, 77978, 78702, 79422, 88640, 99545, 103434, 117219, 118409, 119985, 121696, 126863, 128076, 130257, 132267, 137872, 140489, 141980, 143474, 145997 e 148070.

O que impossibilita seja atendido o pedido da recorrente é o fato de haver apenas alegado, não trazendo elementos inequívocos de prova para confirmá-lo.

Dentre as cópias que compõem o Anexo III, não identificamos os registros contábeis do contribuinte. A pretensão da recorrente, todavia, não merece guarida, uma vez que a defesa se limitou, tão somente, a apresentar boletos bancários e os seus respectivos comprovantes de pagamento sem, contudo, colacionar os livros contábeis da empresa.

Sendo assim, quanto à comprovação do efetivo registro contábil destes documentos, as provas trazidas pela defesa foram frágeis e insuficientes.

Finalizando o exame probatório, constatamos que, dentre as notas fiscais mantidas pelo julgador singular, há necessidade de exclusão dos seguintes documentos, pelos motivos apresentados na tabela abaixo:

| Período | Nota Fiscal nº | Valor da Nota Fiscal (R\$) | Resultado da Análise | Providência |
|---------|----------------|----------------------------|----------------------|-------------|
| jan/12  | 8109           | 176,18                     | Ausência de provas   | Excluir     |
|         | 8119           | 380,54                     | Ausência de provas   | Excluir     |
|         | 8120           | 177,99                     | Ausência de provas   | Excluir     |
|         | 876            | 1.500,00                   | Ausência de provas   | Excluir     |

Somatório dos 2.234,71  
Valores das N. F. a  
Excluir (R\$)

**ICMS A EXCLUIR 379,90  
(R\$)**

|        |      |        |                       |         |
|--------|------|--------|-----------------------|---------|
| mar/12 | 2487 | 337,20 | Ausência de<br>provas | Excluir |
|--------|------|--------|-----------------------|---------|

Somatório dos 337,20  
Valores das N. F. a  
Excluir (R\$)

**ICMS A EXCLUIR 57,32  
(R\$)**

|        |      |          |                       |         |
|--------|------|----------|-----------------------|---------|
| set/12 | 9007 | 1.090,65 | Ausência de<br>provas | Excluir |
|--------|------|----------|-----------------------|---------|

|  |      |          |                       |         |
|--|------|----------|-----------------------|---------|
|  | 9010 | 1.090,65 | Ausência de<br>provas | Excluir |
|--|------|----------|-----------------------|---------|

Somatório dos 2.181,30  
Valores das N. F. a  
Excluir (R\$)

**ICMS A EXCLUIR 370,82  
(R\$)**

|        |      |        |                       |         |
|--------|------|--------|-----------------------|---------|
| jun/13 | 4751 | 146,00 | Ausência de<br>provas | Excluir |
|--------|------|--------|-----------------------|---------|

|        |                                                 |        |                    |         |
|--------|-------------------------------------------------|--------|--------------------|---------|
|        | 4753                                            | 146,00 | Ausência de provas | Excluir |
|        | Somatório dos Valores das N. F. a Excluir (R\$) | 292,00 |                    |         |
|        | ICMS A EXCLUIR (R\$)                            | 49,64  |                    |         |
| nov/13 | 3143                                            | 330,00 | Ausência de provas | Excluir |
|        | Somatório dos Valores das N. F. a Excluir (R\$) | 330,00 |                    |         |
|        | ICMS A EXCLUIR (R\$)                            | 56,10  |                    |         |

Feitos os ajustes necessários, o crédito tributário efetivamente devido pela recorrente apresentou a seguinte configuração:

| AUTO DE INFRAÇÃO                                                   |         |            |             | VALOR CANCELADO PELA 1ª INSTÂNCIA |             | VALOR CANCELADO PELA 2ª INSTÂNCIA |             |
|--------------------------------------------------------------------|---------|------------|-------------|-----------------------------------|-------------|-----------------------------------|-------------|
| DESCRIÇÃO DA INFRAÇÃO                                              | PERÍODO | ICMS (R\$) | MULTA (R\$) | ICMS (R\$)                        | MULTA (R\$) | ICMS (R\$)                        | MULTA (R\$) |
| FALTA DE LANÇAMENTO DE NOTAS FISCAIS NO LIVRO REGISTRO DE ENTRADAS | jan/12  | 920,07     | 920,07      | 0,00                              | 0,00        | 379,90                            | 379,90      |

|        |          |          |          |          |        |        |
|--------|----------|----------|----------|----------|--------|--------|
| fev/12 | 7.845,31 | 7.845,31 | 0,00     | 0,00     | 0,00   | 0,00   |
| mar/12 | 1.729,92 | 1.729,92 | 0,00     | 0,00     | 57,32  | 57,32  |
| abr/12 | 1.078,74 | 1.078,74 | 289,42   | 289,42   | 0,00   | 0,00   |
| mai/12 | 1.218,18 | 1.218,18 | 36,21    | 36,21    | 0,00   | 0,00   |
| jun/12 | 174,51   | 174,51   | 0,00     | 0,00     | 0,00   | 0,00   |
| jul/12 | 467,76   | 467,76   | 0,00     | 0,00     | 0,00   | 0,00   |
| ago/12 | 861,90   | 861,90   | 24,57    | 24,57    | 0,00   | 0,00   |
| set/12 | 759,09   | 759,09   | 0,00     | 0,00     | 370,82 | 370,82 |
| out/12 | 263,02   | 263,02   | 0,00     | 0,00     | 0,00   | 0,00   |
| nov/12 | 135,92   | 135,92   | 0,00     | 0,00     | 0,00   | 0,00   |
| dez/12 | 112,95   | 112,95   | 0,00     | 0,00     | 0,00   | 0,00   |
| jan/13 | 1.243,04 | 1.243,04 | 0,00     | 0,00     | 0,00   | 0,00   |
| fev/13 | 4.742,79 | 4.742,79 | 542,47   | 542,47   | 0,00   | 0,00   |
| mar/13 | 774,26   | 774,26   | 0,00     | 0,00     | 0,00   | 0,00   |
| abr/13 | 2.688,35 | 2.688,35 | 934,81   | 934,81   | 0,00   | 0,00   |
| mai/13 | 1.050,63 | 1.050,63 | 839,04   | 839,04   | 0,00   | 0,00   |
| jun/13 | 1.990,30 | 1.990,30 | 1.451,59 | 1.451,59 | 49,64  | 49,64  |
| jul/13 | 1.191,99 | 1.191,99 | 0,00     | 0,00     | 0,00   | 0,00   |

|                     |                  |                  |                 |                 |               |               |
|---------------------|------------------|------------------|-----------------|-----------------|---------------|---------------|
| ago/13              | 45,05            | 45,05            | 0,00            | 0,00            | 0,00          | 0,00          |
| set/13              | 1.894,21         | 1.894,21         | 0,00            | 0,00            | 0,00          | 0,00          |
| out/13              | 991,54           | 991,54           | 0,00            | 0,00            | 0,00          | 0,00          |
| nov/13              | 1.124,65         | 1.124,65         | 0,00            | 0,00            | 56,10         | 56,10         |
| dez/13              | 2.215,30         | 2.215,30         | 0,00            | 0,00            | 0,00          | 0,00          |
| <b>TOTAIS (R\$)</b> | <b>35.519,48</b> | <b>35.519,48</b> | <b>4.118,11</b> | <b>4.118,11</b> | <b>913,78</b> | <b>913,78</b> |

Com estes fundamentos,

VOTO pelo recebimento do recurso voluntário, por regular e tempestivo e, quanto ao mérito, pelo seu provimento parcial, para alterar, quanto aos valores, a decisão monocrática que julgou parcialmente procedente o Auto de Infração nº 93300008.09.00002420/2015-52, lavrado em 22 de dezembro de 2015 em desfavor da empresa FRANCISCO DE ASSIS PINTO, condenando-a ao pagamento do crédito tributário no valor total de R\$ 60.975,18 (sessenta mil, novecentos e setenta e cinco reais e dezoito centavos), sendo R\$ 30.487,59 (trinta mil, quatrocentos e oitenta e sete reais e cinquenta e nove centavos) de ICMS, por infringência aos artigos 160, I e 158, I c/c o artigo 646, todos do RICMS/PB e R\$ 30.487,59 (trinta mil, quatrocentos e oitenta e sete reais e cinquenta e nove centavos) a título de multa por infração, com fulcro no artigo 82, V, "f", da Lei nº 6.379/96.

Ao tempo que mantenho cancelado o valor de R\$ 8.236,22 (oito mil, duzentos e trinta e seis reais e vinte e dois centavos), conforme exarado na decisão monocrática e acrescento a este o montante de R\$ 1.827,56 (um mil, oitocentos e vinte e sete reais e cinquenta e seis centavos), totalizando R\$ 10.063,78 (dez mil, sessenta e três reais e setenta e oito centavos), sendo R\$ 5.031,89 (cinco mil, trinta e um reais e oitenta e nove centavos) de ICMS e R\$ 5.031,89 (cinco mil, trinta e um reais e oitenta e nove centavos) de multa por infração.

---

Segunda Câmara de Julgamento. Sala das Sessões Pres. Gildemar Pereira de Macedo, em 31 de outubro de 2018.

Sidney

Watson Fagundes da Silva

Conselheiro Relator