



ESTADO DA PARAÍBA
SECRETARIA DE ESTADO DA RECEITA

PROCESSO Nº0624872016-9

PRIMEIRA CÂMARA DE JULGAMENTO

Recorrente: B & M ILUMINAÇÃO LTDA

Recorrida: GERÊNCIA EXECUTIVA DE JULGAMENTO DE PROCESSOS FISCAIS-GEJUP

Repartição Preparadora: SUBGERÊNCIA DA RECEBEDORIA DE RENDAS DA GERÊNCIA REGIONAL DA 1ª REGIÃO

Autuante: JOAO VIANEY VELOSO GOUVEIA

Relator: CONS.º ANISIO DE CARVALHO COSTA NETO

OMISSÃO DE SAÍDAS TRIBUTÁVEIS PRETÉRITAS. PRESUNÇÃO. FALTA DE LANÇAMENTO DE NOTAS FISCAIS DE AQUISIÇÃO NOS LIVROS PRÓPRIOS. PROVAS ACOSTADAS AOS AUTOS QUE FAZEM SUCUMBIR PARTE DO CRÉDITO LEVANTADO NA PEÇA ACUSATÓRIA. AUTO DE INFRAÇÃO PARCIALMENTE PROCEDENTE. ALTERADA, QUANTO AOS VALORES, A DECISÃO RECORRIDA. RECURSO VOLUNTÁRIO PARCIALMENTE PROVIDO.

Por disposição legal, infere-se que a conduta infratora de não lançar nos livros próprios as notas fiscais de aquisição autoriza reconhecimento da presunção legal de omissão de saídas tributáveis pretéritas com o fito de fazer jus à despesa com as referidas compras. O contribuinte, além das provas acostadas à reclamação, que reduziu parcialmente o crédito tributário, acostou, através de termo de juntada, provas de que os pagamentos de parte das aquisições foram lançados no livro razão, motivo pelo qual fez sucumbir ainda mais os valores consignados no auto de infração

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 *parcial provimento*, para alterar, quanto aos valores, a sentença prolatada na primeira instância, que julgou *parcialmente procedente* o Auto de Infração de Estabelecimento nº 93300008.09.00000622/2016-40, lavrado em 4/5/2016, em desfavor da empresa B & M ILUMINAÇÃO LTDA., inscrição estadual nº 16.118.929-6, devidamente qualificada nos autos, impondo o ônus da presente ação fiscal no montante de R\$ 1.047,24 (hum mil e quarenta e sete reais e vinte e quatro centavos), sendo R\$ 523,62 (quinhentos e vinte e três reais e sessenta e dois centavos), de ICMS por infringência aos artigos 158, I, 160, I, c/c no art. 646, todos do RICMS-PB e mais R\$ 523,62 (quinhentos e vinte e três reais e sessenta e dois centavos), referente à multa aplicada por incidência do artigo 82, V, "f", da Lei 6.379/96.

Ao tempo em que cancela, pelos motivos esposados no relatório, o valor de R\$ 366.321,74 (trezentos e sessenta e seis mil, trezentos e vinte e um reais e setenta e quatro centavos), sendo R\$ 183.160,87 (cento e oitenta e três mil, cento e sessenta reais e oitenta e sete centavos), de ICMS e mais R\$ 183.160,87 (cento e oitenta e três mil, cento e sessenta reais e oitenta e sete centavos) de multa aplicada, dos quais, R\$ 29.281,46 (vinte e nove mil, duzentos e oitenta e um reais e quarenta e seis centavos), distribuídos igualmente entre ICMS e multa, já haviam sido cancelados no julgamento de primeira instância, resultando no afastamento de R\$ 14.640,73 (quatorze mil, seiscentos e quarenta reais e setenta e três centavos) de ICMS e mais R\$ 14.640,73 (quatorze mil, seiscentos e quarenta reais e setenta e três centavos) relativo à multa aplicada.

P.R.I

Primeira Câmara de Julgamento, Sala das Sessões Pres. Gildemar Pereira de Macedo, em 28 de dezembro de 2018.

ANÍSIO DE CARVALHO COSTA NETO
Conselheiro Relator

GIANNI CUNHA DA SILVEIRA CAVALCANTE
Presidente

Participaram do presente julgamento os membros da Primeira Câmara de Julgamento, GÍLVIA DANTAS MACEDO, THAIS GUIMARÃES TEIXEIRA e MÔNICA OLIVEIRA COELHO DE LEMOS (SUPLENTE).

Assessora Jurídica

#

RELATÓRIO

Neste colegiado examina-se o recurso voluntário, nos moldes do artigo 77 da Lei nº 10.094/2013, diante da decisão monocrática que julgou *procedente* o Auto de Infração de Estabelecimento nº 93300008.09.00000622/2016-40, lavrado em 4/5/2016, (*fls.* 3-5), no qual consta a seguinte infração fiscal:

“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

sem o pagamento do imposto devido, constatada pela falta de registro de notas fiscais nos livros próprios”.

Foram dados como infringidos os artigos 158, I, 160, I c/c art. 646, todos dispostos no RICMS/PB, aprovado pelo Decreto nº 18.930/97. O crédito tributário proposto foi de R\$ 367.368,98 (trezentos e sessenta e sete mil, trezentos e sessenta e oito reais e noventa e oito centavos), sendo R\$ 183.684,49 (cento e oitenta e três mil, seiscentos e oitenta e quatro reais e quarenta e nove centavos), de ICMS e mais R\$ 183.684,49 (cento e oitenta e três mil, seiscentos e oitenta e quatro reais e quarenta e nove centavos) de multa por infração por aplicação do artigo 82, V, “f” da Lei 6.379/96.

Regularmente cientificado do auto de Infração através de A.R. em 18/5/2016 (fl. 19-21), a empresa autuada apresentou reclamação em 10/6/2016 (fl. 22-24), na qual se insurge contra os termos da autuação com base nas seguintes argumentações:

- que foi notificada em 25/2/2016 para efetuar a retificação das EFDs, tendo sido rejeitada sua tentativa de fazê-la;
- que a referida notificação foi emitida erroneamente, já que não seria, à época, aceita qualquer retificação;
- que foram lançadas, as notas fiscais, nas EFDs;
- que os documentos relativos aos períodos de maio e junho de 2014 não foram efetivamente lançados, mas que foram procedidas as respectivas retificações das EFDs;
- que não há sonegação pelo fato de que as mercadorias estão sujeitas ao regime especial da substituição tributária.

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

Com remessa dos autos à GEJUP, e com registro de não ocorrência de antecedentes fiscais (fl. 68), os autos foram distribuídos ao julgador Lindemberg Roberto de Lima, que exarou sentença (fl. 71-78) considerando o auto de infração PARCIALMENTE PROCEDENTE, conforme ementa abaixo:

NOTAS FISCAIS DE ENTRADAS NÃO LANÇADAS. RECEITA DE ORIGEM NÃO COMPROVADA. DENÚNCIA COMPROVADA EM PARTE.

- 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 o lançamento tributário de ofício, em face da presunção legal de que trata o artigo 646 do RICMS/PB.

- A constatação de notas efetivamente lançadas na EFD, fez sucumbir parte do crédito tributário inicialmente lançado.

AUTO DE INFRAÇÃO PARCIALMENTE PROCEDENTE

Cientificado da decisão de primeira instância administrativa, através de A.R., em 22/12/2017 (fl. 81), o autuado apresentou recurso voluntário ao Conselho de Recursos Fiscais em 17/01/2018 (fl. 82-87), se insurgindo contra os termos da referida decisão, baseando-se nas seguintes razões:

Que houve erro material em função da capitulação legal da multa que deveria ter sido o art. 82, II, “b” e não o 85, V, “f”;

- que imputação genérica, já que o auto de infração não detalha quais as notas fiscais deveriam ter sido lançadas e não foram, trazendo prejuízos à defesa e, conseqüentemente, ferindo de morte os princípios da ampla defesa e do devido processo legal, sendo, por isso, nulo o auto de infração;

- que as retificações foram realizadas, mas não foram entregues através do portal SPED, tendo sua regularidade no pagamento do imposto se verificado, não tendo havido sonegação fiscal, e a falta de recolhimento se refere apenas a documentos que acobertam a venda de mercadorias sujeitas à substituição tributária ou destinadas ao consumo ou ativo imobilizado da empresa;

Assim, reclama pelo recebimento do recurso, por regular e tempestivo, com o acolhimento da arguição de nulidade e, caso assim não se considere, que se reconheça a regularidade dos pagamentos dos tributos e o arquivamento do processo.

Na sequência, remetidos os autos a esta Casa, com distribuição a esta relatoria, segundo critério regimentalmente previsto, o recurso será objeto de apreciação e julgamento por esta Corte Plural de análise dos lançamentos tributários, além das outras competências.

Este é o relatório.

VOTO

Trata-se de recurso voluntário, nos moldes do que dispõe o artigo 77 da Lei 10.094/13, Lei do PAT, interposto contra decisão de primeira instância que julgou *parcialmente procedente* o Auto de Infração de Estabelecimento n.º 93300008.09.00000622/2016-40 lavrado em 4/5/2016 (fl. 3-4) em desfavor da empresa B&M ILUMINAÇÃO LTDA., devidamente qualificada nos autos.

Em primeira análise, cabe constatar que o lançamento fiscal observou, de forma rigorosa, as disposições do art. 142 do CTN, não importando qualquer pretensão de nulidade referente às hipóteses elencadas nos arts. 14, 16 e 17, da Lei nº 10.094/2013 (Lei do PAT), em conformidade com o que prescrevem os referidos diplomas.

Constata-se que o litígio administrativo versa sobre matéria bastante conhecida para aqueles que labutam no ramo do direito tributário no Estado da Paraíba, qual seja, lavratura de auto de infração por ocasião do cometimento do ilícito de não lançar, nos livros próprios, as notas fiscais de aquisição de mercadorias.

Assim, é bem sabido que o ato de não registrar nos livros próprios os documentos de aquisição de mercadorias, em regra, acarreta consequências que dizem respeito tanto à obrigação principal de recolher o ICMS quanto à obrigação acessória de efetuar o registro das notas fiscais no respectivo Livro Registro de Entradas e, como já dito, de tratativas recorrentes na corte administrativa de segundo grau.

Com relação ao mérito das questões aqui enfrentadas, pode-se dizer 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 entradas de mercadoria – tributáveis ou não -, além das prestações de serviço, que seja fato gerador do ICMS. 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 e de contratação de serviços de transporte e de comunicação 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.

Por isso que a alegação de que fez as retificações, mas não em meio próprio não são suficientes para afastar a acusação, já que as retificações a serem aceitas devem ser aquelas realizadas antes do período fiscalizatório, o que não ocorreu. Ora, o contribuinte, diante da ação fiscal iniciada com o

Termo de Início de Fiscalização, tentou apresentar a retificação, não podendo, assim, produzir qualquer efeito sobre os períodos fiscalizados.

Portanto, diante da expressão do artigo, não importa qual a natureza das mercadorias consignadas nas notas fiscais, objeto da autuação. A obrigação, repisando, é de lançar nos livros próprios, os respectivos documentos.

Dessa forma, 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 646, do 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;

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)

Não é por menos que a indigitada presunção mereceu do legislador uma atenção especial, reforçando-a por disposição legal, mais especificamente no § 8º do artigo 3º da Lei 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. (grifo nosso) (com redação a partir de 2011)

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 de prestação de serviço de transporte e de comunicação.

Assim, é preciso esclarecer, como já delineado, que o autuado está sendo acusado de omitir saídas tributáveis pretéritas em decorrência da constatação de que houve a falta de lançamento (registro fiscal ou contábil) de notas fiscais de aquisição nos livros próprios, a exemplo dos Livros Registro de Entradas, Livro Caixa, Livro Razão etc.

Conforme demonstrado, portanto, a autuação diz respeito à obrigação principal, referente àquelas saídas pretéritas que foram omitidas com o fim de levantar recursos financeiros para suportar o ônus, também financeiro, das aquisições realizadas. Essa é a presunção que, do texto do artigo 646 do RICMS, já destacado, deve ser feita. Dessa presunção, nascem efeitos que decorrem das disposições dos artigos 158, I e 160, I do RICMS-PB:

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;

[...]

Diante, contudo, da natureza relativa da presunção resguardada pela dicção do artigo 646, cabe, plenamente, o direito ao exercício da ampla defesa e do contraditório do contribuinte, o que ele fez

apenas parcialmente, senão vejamos.

Assim sendo, é preciso que se dê, ao contribuinte, a oportunidade de espernear contra o auto de infração. E foi o que ele fez em sua reclamação e no seu recurso voluntário, apresentando argumentações que se estabelecem em desfavor da peça acusatória.

Evidente que o rigor do devido processo legal ganha contornos mais flexíveis, capazes de, mesmo diante da suposta preclusão do direito a apresentar provas, seja na reclamação ou no recurso, no processo administrativo é possível que, em busca da verdade material, sejam apresentadas provas para análise, mesmo após a apresentação do recurso. E foi o que ocorreu.

Sabendo que boa parte das compras foram lançadas na sua escrita contábil, Livro Razão, o contribuinte fez, através de Termo de Juntada, cópia das páginas do referido livro com a comprovação de que os pagamentos foram todos contabilizados para esses documentos fiscais.

Aliás, pode-se ter plena ideia da comprovação das alegações diante da planilha anexada pelo contribuinte às folhas 396 a 414 onde detalha, pormenorizadamente, cada documento fiscal com as respectivas duplicatas e o pagamento dos referidos documentos, indicando a conta bancária em que eles foram realizados.

Para que não paire dúvida, também anexou as cópias de todos os documentos fiscais, com a respectiva folha do Livro Razão/Diária, além do extrato das contas bancárias dos bancos Santander, Banco do Brasil, Caixa Econômica e do Banco Nacional de Desenvolvimento Econômico e Social (BNDES); este último responsável pela linha de crédito utilizada através de cartão de crédito para a aquisição das mercadorias consignadas na nota fiscal de n.º 10.299, emitida em 10 de julho de 2014, tudo comprovado com os documentos acostados ao processo através do já referido Termo de Juntada.

Ocorre que, como já relatado, a comprovação foi parcial, tendo restado ainda, algumas aquisições em que o contribuinte não fez prova da regularidade das operações, motivo pelo qual se deve manter inalterado os valores dispostos no auto de infração, conforme a seguir

Período	Data da Emissão	Número da Nota Fiscal	Valor da Nota Fiscal	Valor do ICMS devido	Valor da Multa	Total
fev/13	27/02/2013	38908	224,18	38,11	38,11	76,22

fev/13	28/02/2013	22357	18,32	3,11	3,11	6,22
fev/13	25/02/2013	22128	43,72	7,43	7,43	14,86
TOTAL FEV/2013			286,22	48,66	48,66	97,32
abr/13	10/04/2013	4872	1.070,00	181,90	181,90	363,80
abr/13	08/04/2013	67308	164,00	27,88	27,88	55,76
Abr/13	12/04/2013	30372	23,00	3,91	3,91	7,82
TOTAL ABR/2013			1.257,00	213,69	213,69	427,38
jun/13	14/06/2013	8637	125,00	21,25	21,25	42,50
TOTAL JUN/2013			125,00	21,25	21,25	42,50
jul/13	16/07/2013	905	130,00	22,10	22,10	44,20
jul/13	15/07/2013	44478	30,00	5,10	5,10	10,20
jul/13	25/07/2013	30979	147,58	25,09	25,09	50,18
jul/13	26/07/2013	31087	94,00	15,98	15,98	31,96
jul/13	22/07/2013	30711	14,49	2,46	2,46	4,92
jul/13	26/07/2013	54883	810,25	137,74	137,74	275,48
jul/13	26/07/2013	31088	48,95	8,32	8,32	16,64

TOTAL JULHO/2013			1.275,27	216,79	216,80	1.357,72
set/13	20/09/2013	34559	25,65	4,36	4,36	8,72
set/13	12/09/2013	5291	94,00	15,98	15,98	31,96
TOTAL SET/2013			119,65	20,34	20,34	40,68
dez/13	10/12/2013	74912	7,00	1,19	1,19	2,38
Dez/13	16/12/2013	5560	10,00	1,70	1,70	3,40
TOTAL DEZ/2013			17,00	2,89	2,89	5,78
TOTAL GERAL			3.080,14	523,62	523,62	1.047,24

Não é muito repisar, contudo, que, já na primeira instância, várias notas fiscais já haviam sido afastadas da acusação em virtude de que houve a constatação de que os referidos documentos tinham sido lançados nos Livros Registros de Entradas, conforme planilha anexada pelo julgador de primeira instância às folhas 75 e 76 do processo, resultando num cancelamento de crédito fiscal no valor de R\$ 29.281,46 (vinte e nove mil, duzentos e oitenta e um reais e quarenta e seis centavos), entre ICMS e multa aplicada.

Por todo o exposto,

V O T O - pelo recebimento do recurso voluntário, por regular e tempestivo e, no mérito, pelo seu *parcial provimento*, para alterar, quanto aos valores, a sentença prolatada na primeira instância, que julgou *parcialmente procedente* o Auto de Infração de Estabelecimento nº 93300008.09.00000622/2016-40, lavrado em 4/5/2016, em desfavor da empresa B & M ILUMINAÇÃO LTDA., inscrição estadual nº 16.118.929-6, devidamente qualificada nos autos, impondo o ônus da presente ação fiscal no montante de R\$ 1.047,24 (um mil e quarenta e sete reais e vinte e quatro centavos), sendo R\$ 523,62 (quinhentos e vinte e três reais e sessenta e dois centavos), de ICMS por infringência aos artigos 158, I, 160, I, c/c no art. 646, todos do RICMS-PB e mais R\$ 523,62 (quinhentos e vinte e três reais e sessenta e dois centavos), referente à multa

aplicada por incidência do artigo 82, V, “f”, da Lei 6.379/96.

Ao tempo em que cancelo, pelos motivos esposados no relatório, o valor de R\$ 366.321,74 (trezentos e sessenta e seis mil, trezentos e vinte e um reais e setenta e quatro centavos), sendo R\$ 183.160,87 (cento e oitenta e três mil, cento e sessenta reais e oitenta e sete centavos), de ICMS e mais R\$ 183.160,87 (cento e oitenta e três mil, cento e sessenta reais e oitenta e sete centavos) de multa aplicada, dos quais, R\$ 29.281,46 (vinte e nove mil, duzentos e oitenta e um reais e quarenta e seis centavos), distribuídos igualmente entre ICMS e multa, já haviam sido cancelados no julgamento de primeira instância, resultando no afastamento de R\$ 14.640,73 (quatorze mil, seiscentos e quarenta reais e setenta e três centavos) de ICMS e mais R\$ 14.640,73 (quatorze mil, seiscentos e quarenta reais e setenta e três centavos) relativo à multa aplicada.

Primeira Câmara de Julgamento, Sala das Sessões, Pres. Gildemar Pereira de Macedo, em 28 de dezembro de 2018.

ANISIO DE CARVALHO COSTA NETO
Conselheiro Relator