



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

PROCESSO Nº 0434142016-0

SEGUNDA CÂMARA DE JULGAMENTO

Recorrente: ALESSANDRA CELERINO BEZERRA

Recorrida: GERÊNCIA EXECUTIVA DE JULGAMENTO DE PROCESSOS FISCAIS GEJUP

Repartição Preparadora: UNIDADE DE ATENDIMENTO AO CIDADÃO DA SEFAZ - MONTEIRO

Autuante(s): PEDRO BRITO TROVAO

Relator: CONS.º SIDNEY WATSON FAGUNDES DA SILVA

FALTA DE LANÇAMENTO DE NOTAS FISCAIS DE AQUISIÇÃO NOS LIVROS PRÓPRIOS. NÃO REGISTRAR NOS LIVROS PRÓPRIOS AS OPERAÇÕES DE SAÍDAS. FALTA DE RECOLHIMENTO DO ICMS. AUTO DE INFRAÇÃO PROCEDENTE. DENÚNCIAS COMPROVADAS. MANTIDA A DECISÃO MONOCRÁTICA. RECURSO VOLUNTÁRIO DESPROVIDO.

A falta de lançamento de notas fiscais de entradas nos livros próprios enseja a presunção relativa de omissão de saídas pretéritas sem o recolhimento do imposto.

A falta de lançamento das operações de saídas de mercadorias tributáveis nos livros fiscais acarreta falta de recolhimento do ICMS.

Mantidas as denúncias apresentadas pela fiscalização, vez que o sujeito passivo não apresentou provas elidentes.

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 desprovemento, para manter inalterada a sentença exarada na instância monocrática que julgou procedente o Auto de Infração de Estabelecimento n.º 93300008.09.00000375/2016-82, lavrado em 7 de abril de 2016 contra a empresa ALESSANDRA CELERINO BEZERRA, inscrita no CCICMS/PB sob o nº 16.145.152-7, e declarar devido o crédito tributário no montante de R\$ 353.317,19 (trezentos e cinquenta e três mil, trezentos e dezessete reais e dezenove centavos), sendo R\$ 161.249,63 (cento e sessenta e um mil, duzentos e quarenta e nove reais e sessenta e três centavos) de ICMS, por infringência aos art. 158, I e 160, I c/c o art. 646, V, do RICMS/PB e R\$ 161.249,63 (cento e sessenta e um mil, duzentos e quarenta e nove reais e sessenta e três centavos), de multa por infração, nos termos do artigo 82, V, "f", da Lei nº 6.379/96, acrescidos de R\$ 20.545,28 (vinte mil, quinhentos e quarenta e cinco reais e vinte e oito centavos) de ICMS, por violação ao art. 277 e parágrafos c/c o art. 60, I e III, do RICMS/PB e R\$ 10.272,65 (dez mil, duzentos e setenta e dois reais e sessenta e cinco centavos) de multa por infração nos termos do art. 82, II, "b", da Lei nº 6.379/96.

P.R.I

Segunda Câmara de Julgamento, Sala das Sessões Pres. Gildemar Pereira de Macedo, em 31 de maio de 2019.

SIDNEY WATSON FAGUNDES DA SILVA
Conselheiro Relator

GIANNI CUNHA DA SILVEIRA CAVALCANTE
Presidente

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

FRANCISCO GLAUBERTO BEZERRA JÚNIOR
Assessor Jurídico

Relatório

Em análise, neste egrégio Conselho de Recursos Fiscais, o recurso voluntário interposto nos moldes do art. 77 da Lei nº 10.094/2013, contra a decisão monocrática que julgou procedente o Auto de Infração de Estabelecimento nº 93300008.09.00000375/2016-82 (fls. 3 a 5), lavrado em 7 de abril de 2016, que denuncia a empresa, acima identificada, pelo cometimento das irregularidades abaixo transcritas, *ipsis litteris*:

Descrição da Infração 1:

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.

Descrição da Infração 2:

0028 - NÃO REGISTRAR NOS LIVROS PRÓPRIOS AS OPERAÇÕES DE SAÍDAS DE MERCADORIAS E/OU AS PRESTAÇÕES DE SERVIÇOS REALIZADAS >> Falta de recolhimento do imposto estadual, tendo em vista o contribuinte, contrariando dispositivos legais, deixou de lançar nos livros Registros de Saídas e de Apuração do ICMS, operações de saídas de mercadorias tributáveis e/ou as prestações de serviços realizadas, conforme documentação fiscal.

Considerando infringidos os art. 158, I, 160, I, com fulcro no art. 646 e o art. 277, parágrafos c/c o art. 60, I e III, todos do RICMS/PB, o agente fazendário, por lançamento de ofício, constituiu crédito tributário no importe de R\$ 353.317,19 (trezentos e cinquenta e três mil, trezentos e dezessete reais e dezenove centavos), sendo R\$ 181.794,91 (cento e oitenta e um mil, setecentos e noventa e quatro reais e noventa e um centavos) de ICMS e R\$ 171.522,28 (cento e setenta e um mil, quinhentos e vinte e dois reais e vinte e oito centavos) de multas por infração, com arrimo no art. 82, II, “b” e V, “f”, da Lei nº 6.379/96.

Documentos instrutórios anexos às fls. 6 a 31 dos autos.

Regularmente cientificado da lavratura do auto de infração em tela em 20 de abril de 2016, via postal, com Aviso de Recebimento (fls. 32), o sujeito passivo apresentou peça reclamatória (fls. 34 a 41) em tempo hábil, requerendo a desconstituição do crédito tributário, fundamentando que todas as notas fiscais constam assentadas no Livro Registro de Entradas e que comercializa produtos sujeitos à substituição tributária.

Sem informações de antecedentes fiscais (fls. 42), os autos foram conclusos (fls. 43) e encaminhados à Gerência Executiva de Julgamento de Processos Fiscais - GEJUP, onde foram distribuídos ao julgador fiscal Francisco Nociti, que decidiu pela procedência do auto de infração *sub judice*, em conformidade com a sentença acostada às fls. 60 a 68 como também a ementa abaixo reproduzida, *litteris*:

NOTAS FISCAIS DE ENTRADAS NÃO LANÇADAS. OMISSÃO DE SAÍDAS PRETÉRITAS DE MERCADORIAS TRIBUTÁVEIS. DENÚNCIA CONFIGURADA. FALTA DE REGISTRO DAS OPERAÇÕES DE SAÍDAS DE MERCADORIAS E/OU DE PRESTAÇÕES DE SERVIÇOS

REALIZADAS EM LIVROS PRÓPRIOS. DENÚNCIA CARACTERIZADA.

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 virtude da presunção legal preconizada no artigo 646 do RICMS/PB.

Em não sendo lançado o referido documento fiscal no livro Registro de Entradas do destinatário, deflagra-se a presunção de omissão de vendas, sendo que a exclusão de infringência se opera mediante prova inequívoca da não aquisição por parte da defendente.

A falta de lançamento das operações de saídas de mercadorias tributáveis e/ ou as prestações de serviços realizadas no livro Registro de Saídas implica a falta de recolhimento do imposto estadual.

AUTO DE INFRAÇÃO PROCEDENTE

Ciente da decisão proferida pelo órgão julgador monocrático, por meio da Notificação nº 00177945/2018, via postal, com Aviso de Recebimento – AR, consoante fls. 70 e 71, a interessada impetrou recurso voluntário tempestivo nesta instância *ad quem*.

No recurso voluntário (fls. 73 a 84), o contribuinte inicialmente faz um breve resumo dos fatos, em seguida, passar a rechaçar o auto de infração.

Em preliminar, argui a nulidade do libelo basilar por entender que faltam elementos essenciais à caracterização da natureza da infração, impossibilitando a sua ampla defesa, alegando que não foram indicadas as notas fiscais que ensejaram o procedimento em exame.

Neste sentido, colaciona aos autos acórdãos da lavra deste Colegiado, como também apoia seu pleito de nulidade no art. 17 da Lei nº 10.094/2013 e no art. 142 do CTN.

No mérito, a ora recorrente afirma que o crédito tributário em questão originou-se da falta de lançamento de notas fiscais de entrada nos livros próprios porque deixou de enviar os arquivos do *sped* fiscal, cuja ausência foi objeto de auto de infração no mesmo período.

A partir daí, prossegue dizendo que o auditor presumiu que não houve o assentamento das citadas notas fiscais nos livros correspondentes, fato que não procede, de acordo com as cópias dos livros fiscais anexas às fls. 91 a 189 dos autos.

Adita que comercializa material de construção, cuja tributação, em sua maioria, é sujeita ao regime de substituição tributária, que encerra a fase de tributação pelo ICMS, não se podendo falar em cobrança de ICMS pela venda da mercadoria, uma vez que o imposto fora recolhido no momento do ingresso das referidas mercadorias no estabelecimento.

Neste sentido, esclarece que o *bis in idem* se trata de tributo repetido sobre a mesma coisa, ou seja, a cobrança de um imposto duas vezes. Daí, afirma que ninguém pode ser condenado duas ou mais vezes pelo mesmo fato.

No intuito de ilustrar seu entendimento sobre o *bis in idem*, colaciona à peça recursal excertos de decisões proferidas por este Conselho de Recursos Fiscais que abordam a matéria em comento (fls. 79 e 80). À luz desta jurisprudência, argumenta que jamais poderá pagar novamente o ICMS de uma mercadoria supostamente não faturada, vez que se a mesma existisse a tributação estaria encerrada por estar sujeita à substituição tributária.

Alega, ainda, que a permanência da cobrança do imposto em questão violaria o princípio da segurança jurídica, o qual se fundamenta nos demais princípios constitucionais tributários (legalidade, igualdade, anterioridade, juiz natural, etc.), que funcionam como limitadores do poder de tributar a fim de evitar que os contribuintes fiquem à mercê do arbítrio das pessoas políticas.

Faz menção ainda ao princípio da indelegabilidade da competência tributária, dizendo que o imposto só pode ser criado ou majorado por lei pela pessoa política competente. Nesse norte, afirma que a competência tributária delimitada pela Carta Magna não pode ser delegada a terceiros, sob de violação das regras constitucionais.

Enfim, assegura que a fiscalização não poderia cobrar ICMS sobre mercadorias que a lei já encerrou sua fase de tributação. Agindo assim, estaria criando um ambiente de insegurança e antijurídico aos contribuintes.

Com relação à denúncia de omissão de saídas, a recorrente afirma que esta não pode prosperar. Para atestar a regularidade de suas operações, trouxe aos autos cópias dos livros Registro de Saídas dos exercícios de 2013 e 2014, nos quais se encontram lançadas as notas fiscais mencionadas pelo julgador fiscal.

Comenta ainda que o auditor fiscal teve o cuidado de levar à tributação somente mercadorias tributáveis, conforme observou o julgador singular, que evidencia a existência de mercadorias sujeitas à substituição tributária, as quais não foram consideradas na quantificação da primeira infração, consoante previamente alertado.

Adita que não pode haver discrepância de procedimento quando estão sob análise as mesmas questões tributárias.

Acrescenta que outra prova inequívoca da apuração mensal dos impostos é a planilha de pagamentos (fls. 85 a 90) extraída do Sistema ATF da Secretaria de Estado da Fazenda da Paraíba, na qual consta o recolhimento mensal dos diversos tipos de ICMS.

Por último, pleiteia o acolhimento das preliminares a fim de ser declarado nulo o auto de infração *sub examine* pela falta de elementos essenciais e por erro na caracterização da natureza da infração, ou, então, a improcedência das acusações pelo fato de as notas fiscais estarem lançadas nos livros próprios.

Caso não sejam acolhidos os pedidos prévios, requer ainda a exclusão das notas fiscais sujeitas à substituição tributária que constam na primeira infração.

Requer provar suas alegações por todos os meios de prova, inclusive pericial, em todos os documentos citados e demais que possam servir ao efeito fiscalizatório.

Remetidos os autos a esta Corte, estes foram distribuídos a esta relatoria, para exame e decisão, segundo critério regimentalmente previsto.

É o relatório.

VOTO

Nestes autos, cuida-se de duas irregularidades: *falta de lançamento de notas fiscais de aquisição nos livros próprios, que autoriza a presunção de omissão de saídas de mercadorias tributárias sem o pagamento do ICMS correspondente*, nos períodos de maio de 2013 a dezembro de 2014, bem como *falta de recolhimento do imposto estadual, vez que o contribuinte deixou de lançar notas fiscais de saídas nos livros Registros de Saídas e de Apuração do ICMS*, nos períodos de agosto de 2013 e julho a dezembro de 2014.

Antes de me debruçar sobre o deslinde propriamente dito da questão, insta declarar a regularidade formal do auto de infração, visto que este atende aos requisitos do art. 142 do CTN, como também estão perfeitamente determinados no libelo basilar a pessoa do infrator e a natureza da infração, sendo descabido o pedido de nulidade da exordial.

Importante também registrar que as notas fiscais, objeto da autuação, tanto de entradas como saídas, estão discriminadas às fls. 9 a 29 dos autos. Logo, não há que se falar em impossibilidade de ampla defesa da ora recorrente.

É imperioso reconhecer e declarar a tempestividade na interposição do recurso de que se cuida, porquanto este se verificou dentro do prazo legal previsto no art. 77 da lei nº 10.094/2013.

No mérito, lendo o dispositivo regulamentar abaixo transcrito, art. 646, inciso V, do RICMS/PB, em que se apoia a acusação, é notório que esta decorre de uma presunção *juris tantum*, que admite prova em contrário, de omissão de saídas de mercadorias tributáveis sem o pagamento do imposto, em razão da falta de lançamento de notas fiscais de entrada nos livros próprios, *litteris*:

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:

(...)

IV – a ocorrência de entrada de mercadorias não contabilizadas; (RICMS/PB – grifos nossos)

O fragmento regulamentar acima trasladado não deixa pairar dúvida quanto à legalidade da denúncia de omissão de saídas de mercadorias tributáveis sem o pagamento do imposto devido, quando verificada a falta de lançamento de notas fiscais nos livros próprios, como no caso dos autos.

É manifesto que o referido dispositivo faculta ao contribuinte a prova da improcedência da acusação, que, no caso, seria a comprovação da escrituração nos livros fiscais das notas fiscais reclamadas no libelo basilar, ou então, que os documentos fiscais, objeto da autuação, se destinavam a terceiro, fato que não ocorreu, ou ainda, que as operações foram desfeitas pelos próprios fornecedores.

Importante registrar que a acusação em análise trata de aquisições pretéritas de mercadorias, ou seja, a omissão de saídas denunciada se refere a fatos passados, não aos produtos descritos nas notas fiscais de entradas não lançadas. Mais ainda, o artigo 646 do RICMS/PB autoriza a presunção de omissão de saídas de **mercadorias tributáveis**.

No recurso voluntário, o sujeito passivo alega que comercializa mercadorias sujeitas ao regime de substituição tributária, portanto a fase de tributação já estaria encerrada e que as notas fiscais estariam escrituradas em livros fiscais acostados às fls. 91 a 179.

Como já dito previamente, nesta acusação, a fiscalização está exigindo ICMS fundamentada na presunção legal de omissão de saídas de mercadorias tributáveis sem o pagamento do ICMS correspondente decorrente da falta de lançamento de notas fiscais de entradas nos livros próprios. Na verdade, o imposto reclamado se refere a operações passadas, não aos produtos descritos nas notas fiscais de entradas não lançadas. Noutras palavras, não está sendo cobrado ICMS incidente sobre as mercadorias constantes nas notas fiscais relacionadas às fls. 9 a 29, por isso é descabida, para desconstituição deste crédito tributário, a alegação de que estes produtos seriam sujeitos ao regime de substituição tributária.

Ademais, a recorrente colaciona aos autos cópias de livros Registro de Entradas referentes aos exercícios de 2013 e 2014. Entretanto, estes não possuem o visto da repartição fiscal, portanto, não se prestam para fazer prova em seu favor a fim de comprovar a espontaneidade dos lançamentos das notas fiscais perquiridos no auto de infração em questão, até porque o RICMS/PB estabelece que os livros fiscais somente sejam usados após aposição do visto pela repartição fiscal, em conformidade com o dispositivo regulamentar abaixo transcrito, *litteris*:

Art. 268. Os livros fiscais, que serão impressos e de folhas numeradas tipograficamente, em ordem crescente, só serão usados depois de visados pela repartição do domicílio fiscal do contribuinte.

Além disso, nos períodos autuados, o contribuinte estava obrigado a apresentar Escrituração Fiscal Digital - EFD, nos termos do que estabelece o artigo 3º, § 1º, V, do Decreto nº 30.478/09^[1]:

Art. 3º A EFD será obrigatória para os contribuintes do Imposto sobre Operações Relativas à Circulação de Mercadorias e sobre Prestações de Serviços de Transporte Interestadual e Intermunicipal e de Comunicação – ICMS (Protocolos ICMS 77/08 e 03/11).

§ 1º A obrigatoriedade de que trata o “caput” dar-se-á:

(...)

V – a partir de 1º de janeiro de 2013, para os demais contribuintes que possuam Regime Normal de Apuração Mensal do ICMS e que não tenham sido enquadrados na obrigatoriedade pelos critérios anteriormente estabelecidos, podendo ser postergada através de Portaria do Secretário de Estado da Receita;

Consultando o sistema ATF desta Secretaria, verificamos que os referidos arquivos foram entregues sem lançamentos. Por conseguinte, configurada a infração denunciada pelo autor.

Diante do exposto, resta demonstrado que a recorrente não trouxe aos autos provas aptas desconstituir o crédito tributário em questão. Registre-se ainda que meras alegações de que a fase de tributação já estaria encerrada porque a maior parte das mercadorias descritas nas notas fiscais objeto da autuação seria sujeita ao regime de substituição tributária não têm o condão de desmerecer a presunção legal de omissão de saídas de mercadorias tributáveis, pois, como já explicitado, estão sendo cobradas as omissões das saídas pretéritas.

Com referência à segunda denúncia - falta de recolhimento do imposto estadual -, em razão de o contribuinte haver deixado de lançar notas fiscais de saídas nos livros Registros de Saídas e de Apuração do ICMS, nos períodos de agosto de 2013 e julho a dezembro de 2014, é fato que esta encontra respaldo nos artigos 277 e 60 do RICMS/PB, como bem fundamentou o auditor fiscal e destacou o julgador monocrático em sua decisão às fls. 66 e 67.

Some-se a isto, o fato de as notas fiscais de saídas estarem perfeitamente identificadas em demonstrativos fiscais anexos às fls. 27 a 29 dos autos. Como estas não foram lançadas no livro Registro de Saídas, ou melhor, nos arquivos digitais que compõem a EFD do contribuinte, é óbvio que não compuseram a apuração mensal do ICMS, acarretando, *ipso facto*, falta de recolhimento do ICMS devido.

O fato de os extratos de pagamento emitidos pelo sistema ATF desta Secretaria discriminarem valores recolhidos não supre a falta de recolhimento de ICMS decorrente da não escrituração das notas fiscais de saídas, até porque os valores lá discriminados não incluem ICMS Normal, resultado da apuração mensal, cujo Código de Receita é 1101, conforme se depreende da leitura dos documentos anexos às fls. 85 a 89 dos autos.

Diante do exposto, perfilho-me ao entendimento do julgador fiscal de que as denúncias fiscais devem prosperar, haja vista a inexistência de provas aptas a desconstituírem o crédito tributário em tela.

Com esses fundamentos,

V O T O pelo recebimento do recurso voluntário, por regular e tempestivo e, quanto ao mérito, pelo seu *desprovemento*, para manter inalterada a sentença exarada na instância monocrática que julgou *procedente* o Auto de Infração de Estabelecimento n.º 93300008.09.00000375/2016-82, lavrado em 7 de abril de 2016 contra a empresa ALESSANDRA CELERINO BEZERRA, inscrita no CCICMS/PB sob o nº 16.145.152-7, e declarar devido o crédito tributário no montante de R\$ 353.317,19 (trezentos e cinquenta e três mil, trezentos e dezessete reais e dezenove centavos), sendo R\$ 161.249,63 (cento e sessenta e um mil, duzentos e quarenta e nove reais e sessenta e três centavos) de ICMS, por infringência aos art. 158, I e 160, I c/c o art. 646, V, do RICMS/PB e R\$ 161.249,63 (cento e sessenta e um mil, duzentos e quarenta e nove reais e sessenta e três centavos), de multa por infração, nos termos do artigo 82, V, “f”, da Lei nº 6.379/96, acrescidos de R\$ 20.545,28 (vinte mil, quinhentos e quarenta e cinco reais e vinte e oito centavos) de ICMS, por violação ao art. 277 e parágrafos c/c o art. 60, I e III, do RICMS/PB e R\$ 10.272,65 (dez mil, duzentos e setenta e dois reais e sessenta e cinco centavos) de multa por infração nos termos do art. 82, II, “b”, da Lei nº 6.379/96.

Segunda Câmara de Julgamento, Sala das Sessões Pres. Gildemar Pereira de Macedo, em 31 de maio de 2019.

Sidney Watson Fagundes da Silva

Conselheiro Relator