



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

PROCESSO Nº0655602015-0

PRIMEIRA CÂMARA DE JULGAMENTO

1ªRecorrente:GERÊNCIA EXECUTIVA DE JULGAMENTO DE PROCESSOS FISCAIS-GEJUP

1ªRecorrida:ELIANE GUIMARÃES ME

2ªRecorrente:ELIANE GUIMARÃES ME

2ªRecorrida:GERÊNCIA EXECUTIVA DE JULGAMENTO DE PROCESSOS FISCAIS-GEJUP

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

Autuante(s):ANTONIO GERVAL PEREIRA FURTADO

Relator:CONS.º ANISIO DE CARVALHO COSTA NETO

OMISSÃO DE SAÍDAS DE MERCADORIAS TRIBUTÁVEIS. LEVANTAMENTO FINANCEIRO. FALTA DE PROVAS. NULO POR VÍCIO MATERIAL. FALTA DE LANÇAMENTO DE NOTAS FISCAIS DE AQUISIÇÃO. COMPROVAÇÃO. INVERSÃO DO ÔNUS DA PROVA. ALEGAÇÃO DE PAGAMENTOS REGISTRADOS, MAS NÃO COMPROVADOS. AUTO DE INFRAÇÃO PARCIALMENTE PROCEDENTE. REFORMADA, DE OFÍCIO, DECISÃO RECORRIDA QUANTO À CLASSIFICAÇÃO DO VÍCIO. RECURSOS HIERÁRQUICO E VOLUNTÁRIO DESPROVIDOS.

Afronta o exercício da ampla defesa e do contraditório lançamento de ofício cuja acusação não vem respaldada em provas, o que ocorreu para a acusação de omissão de saídas detectada através do levantamento financeiro, no qual as planilhas não foram anexadas ao processo.

Persiste no ambiente do processo administrativo tributário as circunstâncias em que se inverte o ônus da prova para que o contribuinte comprove as alegações que são feitas na tentativa de improceder as acusações. Comprovada a falta de lançamento de notas fiscais de aquisição nos livros próprios, autoriza-se a presunção de que houve omissão de saídas de mercadorias tributáveis.

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 dos recursos hierárquico, por regular, e voluntário, por regular e tempestivo e, no mérito, pelo *desprovidimento de ambos*, mantendo a sentença prolatada na primeira instância, mas declarando NULO por vício material a acusação de omissão de saídas detectada através do Levantamento Financeiro, por falta de provas, e julgando PARCIALMENTE PROCEDENTE o Auto de Infração de Estabelecimento nº 93300008.09.00000745/2015-09, lavrado em 11/5/2015, em desfavor da empresa ELIANE GUIMARÃES - ME, inscrição estadual nº 16.215.677-4, devidamente qualificada nos autos, impondo o ônus desta ação fiscal, imputando-lhe o crédito tributário no valor de R\$ 95.143,58 (noventa e cinco mil, cento e quarenta e três reais e cinquenta e oito centavos), sendo R\$ 47.571,79 (quarenta e cinco mil, quinhentos e setenta e um reais e setenta e nove centavos) de ICMS, por infringência aos artigos art. 158, I, art. 160, I, c/c art. 646, todos do RICMS-PB, e mais R\$ 47.571,79 (quarenta e

cinco mil, quinhentos e setenta e um reais e setenta e nove centavos) por aplicação do artigo 82, V, “f” da Lei 6.379/96.

Ao tempo em que cancelo o crédito tributário no valor de R\$ 285.396,24 (duzentos e oitenta e cinco mil, trezentos e noventa e seis reais e vinte e quatro centavos), sendo R\$ 142.698,12 (centos e quarenta e dois mil, seiscentos e noventa e oito reais e doze centavos), relativos ao ICMS, e mais igual valor referente à multa aplicada.

Ressalte-se a possibilidade de refazimento do lançamento de ofício, no que couber, desde que observado o prazo decadencial.

P.R.I

Primeira Câmara de Julgamento, Sala das Sessões Pres. Gildemar Pereira de Macedo, em 07 de junho de 2019.

ANÍSIO DE CARVALHO COSTA NETO
Conselheiro Relator

GIANNI CUNHA DA SILVEIRA CAVALCANTE
Presidente

Participaram do presente julgamento os membros da Primeira Câmara de Julgamento, GILVIA DANTAS MACEDO THAÍS GUIMARÃES TEIXEIRA, e MONICA OLIVEIRA COELHO DE LEMOS.

FRANCISCO GLAUBERTO BEZERRA JÚNIOR
Assessor Jurídico

#

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 *parcialmente procedente* o Auto de Infração de Estabelecimento nº 93300008.09.00000745/2015-09 lavrado em 11/5/2015, (fls. 3-4), no qual constam as seguintes infrações fiscais:

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

“0021 - OMISSÃO DE SAÍDAS DE MERCADORIAS TRIBUTÁVEIS – LEVANTAMENTO FINANCEIRO > O contribuinte omitiu saídas de mercadorias tributáveis sem o pagamento do imposto devido, tendo em vista a constatação de que os pagamentos efetuados superaram as receitas auferidas, irregularidade esta detectada através de Levantamento Financeiro.”

Foram dados como infringidos os artigos 158,I, c/c 160, I, e 646, para a acusação de omissão de saídas detectada através da Falta de Lançamento de Notas Fiscais de Aquisição, para os exercícios 2013 e 2014, e 158,I, c/c 160, I, c/c art. 646, parágrafo único, para a acusação de omissão de saídas verificada através do Levantamento Financeiro, para os exercícios 2013 e 2014, dispositivos legais insertos no RICMS, aprovado pelo Decreto nº 18.930/97. O crédito tributário proposto foi de R\$ 380.539,82 (trezentos e oitenta mil, quinhentos e trinta e nove reais e oitenta e dois centavos), sendo R\$ 190.269,91 (cento e noventa mil, duzentos e sessenta e nove reais e noventa e um centavos) de ICMS e mais R\$ 190.269,91 (cento e noventa mil, duzentos e sessenta e nove reais e noventa e um centavos), referente à multa por infração que tem escopo no art. 82, V, “f”, da Lei 6.379/96.

O fiscal autuante anexou aos autos todo o escopo probatório que consubstancia a acusação (fls. 8-39), onde fica delineada a base de informações com referência na qual serviu de esteio para lavratura do auto de infração em desfavor do contribuinte.

Regularmente cientificado na forma pessoal em 27/5/2015 (fl. 4), a empresa autuada apresentou reclamação (fls. 41-54) em 22/6/2015, na qual se insurge contra os termos da autuação sob reproche com base nas seguintes argumentações:

- que a acusação referente ao Levantamento Financeiro é nula em função da falta de provas;
- que, no mérito, não procede a acusação de omissão de vendas detectada através de Falta de Lançamento de notas fiscais em função de não ter havido apuração no livro Caixa dos referidos documentos;
- que a penalidade aplicada tem manifesto caráter confiscatório;

Tendo percebido o vício, por falta da anexação dos Levantamentos Financeiros dos exercícios 2013 e 2014, a julgadora Adriana Cássia Lima Urbano expediu pedido de diligência (fl. 60) que não foi cumprida pela repartição preparadora.

Com remessa dos autos a GEJUP e com registro de não ocorrência de antecedentes fiscais (fl. 56), os autos foram distribuídos à julgadora Adriana Cássia Lima Urbano que exarou sentença considerando o auto de infração PARCIALMENTE PROCEDENTE, conforme ementa abaixo:

OMISSÃO DE SAÍDAS DE MERCADORIAS TRIBUTÁVEIS. FALTA DE LANÇAMENTO DE NOTA FISCAL DE AQUISIÇÃO. CONFIRMAÇÃO DA IRREGULARIDADE. LEVANTAMENTO FINANCEIRO. AUSÊNCIA DE PROVAS. INSUBSISTÊNCIA DA ACUSAÇÃO.

A falta de registro de notas fiscais de aquisição nos livros próprios autoriza a presunção de aquisição de mercadorias com recursos advindos de omissões de saídas pretéritas de mercadorias tributáveis sem pagamento do imposto devido.

Falta de provas capazes de demonstrar a ocorrência da infração de omissão de vendas, apurada através de Levantamento Financeiro, acarretaram a sucumbência do crédito tributário.

AUTO DE INFRAÇÃO PARCIALMENTE PROCEDENTE

Cientificado da decisão de primeira instância administrativa através de Aviso de Recebimento – A. R. - (fl. 72), em 21/5/2018, o autuado apresentou recurso voluntário ao Conselho de Recursos Fiscais (fls. 73-87), nele, se insurgindo contra os termos da autuação com base nos seguintes argumentos:

- que não houve análise, pela fiscalização, de que os pagamentos referentes às notas fiscais ditas como não lançadas foram contabilizados no livro Caixa;

- que a multa aplicada, em valor excessivo, atenta contra os princípios da proporcionalidade, razoabilidade e do não-confisco;

Assim, requer o recebimento do Recurso Voluntário, por regular e tempestivo e, quanto ao mérito, que sejam acolhidas as razões no sentido de reformar a decisão singular e a improcedência da acusação de omissão de vendas detectada através da falta de registro de notas fiscais de aquisição, protestando por todos os meios de provas necessários ao deslinde da questão.

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 e hierárquico, nos moldes do que apregoam os artigos 77 e 80 da Lei 10.094/2013, interposto contra decisão de primeira instância que julgou *parcialmente procedente* o Auto de Infração de Estabelecimento n.º 93300008.09.00000745/2015-09 lavrado em 11/5/2015 (fls. 3-4) em desfavor da empresa ELIANE GUIMARÃES - ME, inscrição estadual n.º 16.215.677-4, já devidamente qualificada nos autos.

Na acusação, objeto deste processo, a empresa foi autuada por omissão de saídas de mercadorias tributáveis detectada através do da falta de lançamento de notas fiscais de aquisição e do Levantamento Financeiro, técnicas de fiscalização bastante conhecidas e que, assim como já decidido fartamente pelo Conselho de Recursos Fiscais da Paraíba, tem força probante de detectar a referida infração.

Em princípio, cabe observar que o lançamento fiscal observou, de forma rigorosa, 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).

A) OMISSÃO DE VENDAS DETECTADA ATRAVÉS DO LEVANTAMENTO FINANCEIRO

Com relação a esta acusação, poucas considerações serão feitas. Ocorre, neste processo, um caso flagrante de nulidade, já que a autoridade fazendária, ao fazer a acusação negligenciou ao não anexar ao processo os respectivos levantamentos financeiros dos exercícios 2013 e 2014 e que são objeto do lançamento de ofício, assim como prescreve o artigo 14, III, da Lei n.º 10.094/2013:

Art. 14. São nulos:

[...]

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;

[...]

Diante dessas circunstâncias, é de ofício que a nulidade deve ser declarada, assim como estabelece o artigo 16 da mesma lei, nos limites impostos pelo precedente artigo 15 do mesmo diploma normativo, ambos adiante transcritos:

Art. 15. As incorreções, omissões ou inexatidões, que não importem nulidade, serão sanadas quando não ocasionarem prejuízo para a defesa do administrado, salvo, se este lhes houver dado causa ou quando influírem na solução do litígio.

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.

Na análise do levantamento financeiro, sabe-se que é mais uma das técnicas utilizadas pela fiscalização para supervisionar as atividades empresariais dos contribuintes inscritos no cadastro da Secretaria de Estado da Receita e se presta a apurar eventual sobejidão de desembolsos sobre os ingressos, em um determinado período, que resultaria em diferença tributável, sobre a qual deve recair a aplicação da alíquota vigente à época do cometimento da infração.

Assim, no caso do levantamento financeiro constatar pagamentos acima dos recebimentos, restará caracterizada a infração com a autorização legal para que se aceite a presunção contida no artigo 646 do RICMS-PB, já destacado, conforme diante demonstrado:

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:

[...]

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.

Esse é levantamento que se presta eficientemente a levantar crédito tributário com relevante grau de

certeza e liquidez, sem que injustiça alguma seja cometida, verificando-se através dele aquilo que o contribuinte tentou se eximir de recolher a título de imposto devido, conforme jurisprudência pacífica do Conselho de Recursos Fiscais:

Processo nº 0933602010-2

Acórdão 137/2013

Recurso VOL/CRF- nº 138/2012

Recorrente: Estilo Móveis Indústria Ltda. – EPP

Recorrida: Gerência Executiva de Julgamento de Processos Fiscais

Preparadora: Coletoria Estadual de Esperança

Autuante: Nelson Tadeu Grangeiro Costa

Relator: Cons.º. Roberto Farias de Araújo

RECURSO VOLUNTÁRIO PARCIALMENTE PROVIDO. OMISSÃO DE SAÍDAS DE MERCADORIAS TRIBUTÁVEIS – LEVANTAMENTO FINANCEIRO. CONFIRMAÇÃO PARCIAL. ALÍQUOTA SIMPLES NACIONAL ALTERADA CONFORME LEGISLAÇÃO ESTADUAL SUPERVENIENTE. AUTO DE INFRAÇÃO PARCIALMENTE PROCEDENTE. REFORMADA A DECISÃO RECORRIDA.

- Confirmada a omissão de saídas de mercadorias tributáveis, pela constatação de os pagamentos efetuados terem superado as receitas auferidas, através do Levantamento Financeiro.

- Para a quantificação do crédito tributário, em relação à acusação de omissão de saídas de mercadorias tributáveis, para primeiro período de ocorrência desta infração deve ser aplicada a alíquota prevista para o Simples Nacional, por força de legislação tributária superveniente que estabeleceu novos critérios de apuração ou processos de fiscalização. A partir do segundo período da ocorrência desta infração, o ICMS deve ser exigido com observância da legislação aplicável às demais pessoas jurídicas, em conformidade com as alíquotas estabelecidas na legislação tributária estadual do ICMS, haja vista que a referida infração está excetuada quanto à aplicação da legislação específica do Simples Nacional.

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

Ocorre que a falta de peça processual que consubstancia a acusação é vício capaz de impossibilitar o exercício da ampla defesa do contribuinte, sendo considerado um vício a conduzir o lançamento de ofício uma mácula de tal ordem que nos conduz considera-lo, quanto a esta acusação nulo por vício material.

B) OMISSÃO DE VENDAS DETECTADA ATRAVÉS DA COMPROVAÇÃO DE FALTA DE LANÇAMENTOS DE NOTAS FISCAIS DE AQUISIÇÃO NOS LIVROS PRÓPRIOS

Constata-se que o litígio administrativo versa sobre matéria bastante conhecida, e de tratativas recorrentes nesta Corte de Julgamento de Processos Administrativos Tributários, 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 julgamento de processos tributários de segundo grau.

Essas considerações, inclusive, independem do dolo com que agiu o contribuinte, seja culposa ou dolosamente. A sua boa-fé, portanto, não o exime das responsabilidades do ato ilícito praticado. Se alguém o induziu ao erro, não se afasta a responsabilidade e as consequências que a lei determina.

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 compra de mercadoria – tributáveis ou não -, além das de prestação de serviço que implique 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. Assim, se algumas aquisições realizadas pelo autuado não se destinam à revenda, nada mais irrelevante, 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 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 2º 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.

E aqui se faça uma advertência a respeito das presunções em que se baseia o auto de infração. O libelo acusatório se baseia num fato: o cometimento da omissão do contribuinte de não ter lançado, nos livros próprios, diversas notas fiscais de aquisição de mercadorias ou prestações de serviço cuja relação está anexada ao processo. Esse é o fato e que, de acordo com a instrução processual, está

mais do que provado, integralmente.

Desse fato, nasce a presunção: omissão de saídas de mercadorias tributáveis pretéritas, já que devem ter ocorrido antes para que se pudesse fazer jus às despesas com as aquisições. Esclareça-se, dessa forma, para que não paire mais dúvidas, que essa presunção nasce de dispositivos legais, mandamentais, regularmente constituídas pelo servidor fazendário e que são, portanto, absolutamente procedente.

Assim, é preciso esclarecer, como já delineado, de que ele 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 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, financeiro, das aquisições realizadas. Essas estão demonstradas na relação de documentos fiscais acostada aos autos às fls. 4-6. Essa é a presunção que, do texto do artigo 646 do RICMS, já destacado, se deve ser feita. Dessa presunção, nasce 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;

[...]

E, em função dos devaneios jurídicos, se faça uma advertência adicional no entendimento do 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 às aquisições e cujo resultado das operações serviu de esteio financeiro para o pagamento das compras cujas entradas não foram registradas. A presunção é de saídas pretéritas ao pagamento das referidas notas fiscais.

Evidentemente que todas as presunções legais repousam sobre o manto da relativa natureza da incidência do art. 646 do RICMS/PB, motivo pelo qual recai sobre os a responsabilidade do contribuinte os mandamentos da legislação tributária que diz respeito ao ônus invertido de provar que a acusação não é consistente.

Assim, ao contrário do que alegou em sua defesa, se há comprovação de que as notas fiscais relacionadas pela autoridade fiscal foram devidamente escrituradas no Livro Caixa, deveria o contribuinte tê-lo trazido ao conhecimento das Cortes de Julgamento de Processos Fiscais – em 1ª e 2ª instâncias – como forma de afastar de si a acusação que lhe é direcionada, assim como se extrai da dicção do artigo 56 da Lei n.º 10.094/13:

Art. 56. Todos os meios legais, ainda que não especificados nesta Lei, são hábeis para provar a verdade dos fatos em que se funda a ação, a impugnação ou o recurso.

Parágrafo único. O ônus da prova compete a quem esta aproveita. (grifo nosso)

Dessa forma, cabe ao 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.

Assim, diante do fato de a 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, em decisão recente:

Acórdão 148/2018

FALTA DE LANÇAMENTOS DE NOTAS FISCAIS DE AQUISIÇÃO NOS LIVROS PRÓPRIOS. PRESUNÇÃO LEGAL DE OMISSÃO DE SAÍDAS DE MERCADORIAS TRIBUTÁVEIS. INFRAÇÃO CARACTERIZADA EM PARTE. AFASTADA MULTA RECIDIVA. JULGAMENTO PARCIALMENTE PROCEDENTE. MANTIDA A DECISÃO RECORRIDA. RECURSO HIERÁRQUICO DESPROVIDO.

- Falta de lançamentos de notas fiscais de aquisição nos livros próprios caracteriza a presunção legal *juris tantum* de que houve omissões de saídas pretéritas de mercadorias tributáveis, sem o pagamento do imposto devido. No presente caso, o contribuinte apresentou provas documentais que desconstituíram parte do feito acusatório.

- Afastada a aplicação de multa recidiva, em consonância com o art. 87, parágrafo único, da Lei nº 6.379/96.

O contribuinte, portanto, para além das alegações, não apresentou qualquer prova elidente das acusações que lhe são dirigidas. Bastaria, portanto, que apresentasse documentos que atestassem ou o lançamento dos documentos relacionados pela fiscalização ou a comprovação de que o ônus suportado nessas aquisições foi registrado em sua contabilidade: Livros Caixa, Razão etc, mas não o fez.

C) MULTA COM CARÁTER CONFISCATÓRIO

Em outro ponto do recurso, o contribuinte se insurge contra o percentual de 100% da multa aplicada por entender que tem flagrante caráter confiscatório. As decisões emanadas desta Corte, contudo, são convergentes para o entendimento de que constitucionalidade, ou não, foge da competência do Conselho de Recursos Fiscais e de seus Conselheiros, consequentemente.

Por isso é que essas questões não são objeto de análise das Cortes de Julgamento Administrativo, como já bem decidido pelo Conselho de Recursos Fiscais, em apreço à observância do que dispõe o artigo 55 e 72-A da Lei n.º 10.094/2013 e do parágrafo único do artigo 1º da Portaria n.º 075/2017:

Art. 55. Não se inclui na competência dos órgãos julgadores:

I - a declaração de inconstitucionalidade;

II - a aplicação de equidade.

Art. 72-A. No julgamento do processo administrativo tributário é vedado afastar a aplicação de lei

sob alegação de inconstitucionalidade, ressalvadas as hipóteses em que a inconstitucionalidade tenha sido proclamada:

I - em ação direta de inconstitucionalidade;

II - por decisão definitiva do Supremo Tribunal Federal, em via incidental, desde que o Senado Federal tenha suspenso a execução do ato normativo.

Art. 1º O Conselho de Recursos Fiscais - CRF, a que se refere o art. 142 da Lei nº 10.094, de 27 de setembro de 2013, órgão vinculado à Secretaria de Estado da Receita - SER, a quem compete, em segunda instância administrativa, julgar os recursos interpostos contra decisões proferidas em processos administrativos tributários contenciosos ou de consultas, é o órgão colegiado da Justiça Fiscal Administrativa, com autonomia funcional, sede na Capital e alçada em todo território do Estado, representado, paritariamente, pelas entidades e pela Fazenda Estadual.

Parágrafo único. É vedado ao Conselho de Recursos Fiscais deixar de aplicar ato normativo, ainda que sob alegação de sua ilegalidade ou inconstitucionalidade.

Aliás, a esse respeito, o STF já se posicionou, reconhecendo a legalidade da multa aplicada no patamar de 100%, o que põe abaixo qualquer tentativa de classificar como confiscatória a penalidade agravada naquele percentual:

De acordo com o STF, “a abusividade da multa punitiva apenas se revela naquelas arbitradas acima do montante de 100% (cem por cento) do valor do tributo” (AI 851.038 AgR, Rel. Min. Roberto Barroso, j. 10-2-2015, 1ª T, DJE de 12-3-2015).

Por todo o exposto,

V O T O - pelo recebimento dos recursos hierárquico, por regular, e voluntário, por regular e tempestivo e, no mérito, pelo *desprovemento de ambos*, mantendo a sentença prolatada na primeira instância, mas declarando NULO por vício material a acusação de omissão de saídas detectada através do Levantamento Financeiro, por falta de provas, e julgando PARCIALMENTE PROCEDENTE o Auto de Infração de Estabelecimento nº 93300008.09.00000745/2015-09, lavrado em 11/5/2015, em desfavor da empresa ELIANE GUIMARÃES - ME, inscrição estadual nº 16.215.677-4, devidamente qualificada nos autos, impondo o ônus desta ação fiscal, imputando-lhe o crédito tributário no valor de R\$ 95.143,58 (noventa e cinco mil, cento e quarenta e três reais e cinquenta e oito centavos), sendo R\$ 47.571,79 (quarenta e cinco mil, quinhentos e setenta e um reais e setenta e nove centavos) de ICMS, por infringência aos artigos art. 158, I, art. 160, I, c/c art. 646, todos do RICMS-PB, e mais R\$ 47.571,79 (quarenta e cinco mil, quinhentos e setenta e um reais e setenta e nove centavos) por aplicação do artigo 82, V, “f” da Lei 6.379/96.

Ao tempo em que cancelo o crédito tributário no valor de R\$ 285.396,24 (duzentos e oitenta e cinco mil, trezentos e noventa e seis reais e vinte e quatro centavos), sendo R\$ 142.698,12 (centos e quarenta e dois mil, seiscentos e noventa e oito reais e doze centavos), relativos ao ICMS, e mais igual valor referente à multa aplicada.

Ressalte-se a possibilidade de refazimento do lançamento de ofício, no que couber, desde que observado o prazo decadencial.

Primeira Câmara de Julgamento, Sala das Sessões, Pres. Gildemar Pereira de Macedo, em 7 de junho de 2019.

ANISIO DE CARVALHO COSTA NETO
Conselheiro Relator