



ESTADO DA PARAÍBA
SECRETARIA DE ESTADO DA RECEITA

Processo nº 0365782017-5

SEGUNDA CÂMARA DE JULGAMENTO

Recorrente: MATOS AGRÍCOLA LTDA

Recorrida: GERÊNCIA EXECUTIVA DE JULG. DE PROCESSOS FISCAIS - GEJUP

Repartição Preparadora: CENTRO DE ATENDIMENTO AO CIDADÃO DA GR1 DA SEFAZ – JOÃO PESSOA

Autuante: ROBERTO ELI PATRÍCIO DE BARROS

Relatora: CONS^a. MAIRA CATÃO DA CUNHA CAVALCANTI SIMÕES.

DECADÊNCIA NÃO CONFIGURADA. OMISSÃO DE SAÍDAS DE MERCADORIAS TRIBUTÁVEIS. FALTA DE LANÇAMENTO DE N.F. DE AQUISIÇÃO NOS LIVROS PRÓPRIOS. NÃO REGISTRAR NOS LIVROS PRÓPRIOS AS OPERAÇÕES DE SAÍDAS REALIZADAS. MANTIDA A DECISÃO RECORRIDA. AUTO DE INFRAÇÃO PROCEDENTE. 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 da relatora pelo recebimento do recurso voluntário, por regular e tempestivo, e, quanto ao mérito, pelo seu desprovimento, para manter a sentença monocrática que julgou procedente, o Auto de Infração de Estabelecimento nº 93300008.09.00000471/2017-01, lavrado em 15/03/2017, contra a empresa MATOS AGRÍCOLA LTDA., inscrição estadual nº 16.121.213-1, já qualificada nos autos, declarando devido o crédito tributário no valor de R\$ 786.229,00 (setecentos e oitenta e seis mil, duzentos e vinte e nove reais) sendo R\$ 402.585,79 (quatrocentos e dois mil, quinhentos e oitenta e cinco reais e setenta e nove centavos) de ICMS, por infringência aos arts. 158, I, 160, I, c/fulcro no art. 646; e art. 277 e parágrafos c/c art. 60, I e II; todos do RICMS/PB, aprovado pelo Decreto nº 18.930/97, e R\$ 383.643,21 (trezentos e oitenta e três mil, seiscentos e quarenta e três reais e vinte e um centavos) de multa por infração, nos termos do art. 82, II, "b" e V, "f", da Lei nº 6.379/96.

P.R.I.

Segunda Câmara de Julgamento, Sala das Sessões Pres. Gildemar Pereira de Macedo, em 19 de setembro de 2019.

MAIRA CATÃO DA CUNHA CAVALCANTI SIMÕES
Conselheira Relatora

GIANNI CUNHA DA SILVEIRA CAVALCANTE
Presidente

Participaram do presente julgamento os membros da Segunda Câmara de Julgamento, DAYSE ANNYEDJA GONÇALVES CHAVES, SIDNEY WATSON FAGUNDES DA SILVA e PETRONIO RODRIGUES LIMA.

FRANCISO GLAUBERTO BEZERRA JÚNIOR
Assessor Jurídico

Relatório

Em análise nesta Corte o recurso voluntário interposto contra decisão monocrática que julgou procedente o Auto de Infração de Estabelecimento nº 93300008.09.00000471/2017-01 lavrado em 15 de março de 2017 em desfavor da empresa MATOS AGRÍCOLA LTDA., inscrição estadual nº 16.121.213-1.

Na referida peça acusatória, constam as seguintes acusações, *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.

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 Registro de Saídas e de Apuração do ICMS, operações de saídas de mercadorias tributáveis e /ou as prestações de serviços realizadas, conforme documentação fiscal.

Em decorrência destes fatos, o representante fazendário, considerando haver o contribuinte infringido os artigos 158, I e 160, I c/ fulcro no artigo 646, bem como os artigos 277 e parágrafos c/c art. 60, I e III, todos do RICMS/PB, lançou um crédito tributário na quantia total de R\$ 786.229,00 (setecentos e oitenta e seis mil, duzentos e vinte e nove reais) sendo R\$ 402.585,79 (quatrocentos e dois mil, quinhentos e oitenta e cinco reais e setenta e nove centavos) de ICMS e R\$ 383.643,21 (trezentos e oitenta e três mil, seiscentos e quarenta e três reais e vinte e um centavos) a título de multas por infração, com fulcro no artigo 82, V, “f” e II, “b”, da Lei nº 6.379/96.

Documentos instrutórios juntados às fls. 9 a 26.

Depois de cientificada pessoalmente em 25 de abril de 2017 a autuada, por intermédio de seu representante legal, apresentou impugnação tempestiva contra os lançamentos dos créditos tributários consignados no Auto de Infração em análise, protocolada em 08 de maio de 2017, por meio da qual afirma que o Auto de Infração apresenta inconsistências a serem debeladas, as quais corrigidas, acarretarão a consequente nulidade da acusação.

Alega ainda que todas as notas fiscais atinentes aos períodos autuados, estão regularmente lançadas, na Contabilidade da Empresa, conforme cópias do termo de abertura e de encerramento, bem como de mídia eletrônica (CD), os quais comprovam a tempestiva escrituração dos documentos tidos pela auditoria estadual como não.

Com estas alegações, a defesa requereu a Improcedência do Auto de Infração em referência.

Sem informação de existência de antecedentes fiscais (fls. 65), foram os autos conclusos (fls. 66) e remetidos à Gerência Executiva de Julgamento de Processos Fiscais, onde foram distribuídos ao julgador fiscal João Lincoln Diniz Borges, que decidiu pela procedência da exigência fiscal, nos termos da seguinte ementa:

OMISSÃO DE SAÍDAS PRETÉRITAS DE MERCADORIAS TRIBUTÁVEIS. NOTAS FISCAIS NÃO LANÇADAS. FALTA DE REGISTRO DE OPERAÇÕES DE SAÍDAS. FALTA DE RECOLHIMENTO DO IMPOSTO. DENÚNCIAS COMPROVADAS.

- Confirmada a irregularidade fiscal atestando a ocorrência de omissão de saídas de mercadorias tributáveis através da constatação de notas fiscais destinadas à empresa fiscalizada sem o devido lançamento dos documentos fiscais de entrada nos livros próprios. Desconsiderada a escrituração contábil por falta de autenticação na Junta Comercial.

- A falta de lançamento das notas fiscais emitidas no livro Registro de Saída e de Apuração acarretou ausência de informações imprescindíveis à apuração do ICMS devido, repercutindo na falta de recolhimento do imposto.

AUTO DE INFRAÇÃO PROCEDENTE

Cientificada da decisão proferida pela instância prima em 24 de outubro de 2018 e inconformada com os termos da sentença, a defesa apresentou, em 22 de novembro de 2018, recurso voluntário tempestivo ao Conselho de Recursos Fiscais do Estado da Paraíba, por meio do qual assevera, em síntese, que:

a) O Auto de Infração padece de vícios insanáveis que impossibilitam o efetivo exercício da ampla defesa e do contraditório, o que, por via de consequências, eiva de nulidade o lançamento indiciário;

- b) Os créditos tributários relativos aos fatos geradores dos períodos de apuração do ICMS dos meses de janeiro a abril de 2012 no valor total de R\$ 82.646,83 devem ser expurgados do lançamento de ofício, haja vista já terem sido fulminados pelo instituto da decadência;
- c) A empresa tinha disponibilidade suficiente de caixa para suportar as aquisições de mercadorias realizadas nos exercícios de 2012 a 2014;
- d) A peça acusatória não indica a regular capitulação da suposta conduta ilícita, uma vez que foi apontado o *caput* do artigo 646 do RICMS/PB, sem precisar qual dos seus incisos teria sido violado;
- e) Foram incluídas as notas fiscais de nº 1257 de 24/4/2012 e 2510 de 29/5/2103, nos valores de R\$ 16.000,00 e R\$ 36.000,00, respectivamente, de venda de ativo imobilizado com CFOP: 5551, com a cobrança do ICMS sem redução de 80% da base de cálculo;
- f) A penalidade é desproporcional e confiscatória.

Com fundamento nas razões acima expostas, a recorrente requer:

- a) Seja acolhida a preliminar de cerceamento de defesa, com a consequente anulação do presente processo administrativo tributário;
- b) Seja julgado improcedente, haja vista a autuação estar fundamentada numa “ficção jurídica” de falta de “registro de notas fiscais nos livros próprios”, que não se submete a quaisquer dos fatos presuntivos elencados no art. 646 do RICMS;
- c) Seja reconhecido a decadência referente aos meses de janeiro a abril de 2012;

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

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 janeiro de 2012 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 fevereiro de 2012 a outubro de 2014.

De início, cabe considerar que o lançamento fiscal se procedeu conforme os requisitos da legislação de regência, sendo observados os requisitos do art. 142, do CTN, e dos arts. 14, 16 e 17, da Lei nº

10.094/2013 (Lei do PAT), não se vislumbrando, portanto, quaisquer incorreções ou omissões que venham a caracterizar a sua nulidade.

Importante também registrar que as notas fiscais, objeto da autuação, tanto de entradas como saídas, estão discriminadas às fls. 9 a 26 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.

Antes de analisarmos as acusações, necessário se faz discorrermos acerca da decadência arguida pela recorrente.

É cediço que o ato administrativo do lançamento tributário tem a função de promover a constituição do crédito tributário. Assim, de acordo com a melhor doutrina, o referido lançamento tem natureza jurídica mista, sendo declaratória da existência da obrigação tributária, ao mesmo tempo em que é constitutivo do crédito.

Ocorre que, para conferir segurança jurídica na relação entre sujeitos ativo e passivo, a lei também impõe limites a regulamentar a atividade administrativa do lançamento tributário, sendo uma delas a decadência, afastando a possibilidade de que essa relação jurídica seja *ad aeternum*. Por isso, submete-se aos efeitos decorrentes da inércia prolongada, tendo em vista o ato de lançar constituir-se, a um só tempo, um direito e um dever do sujeito ativo.

Em relação ao ICMS, como este se submete ao chamado lançamento por homologação, o que ocorre é que, havendo inércia do sujeito ativo na constituição do crédito tributário, ocorrendo o pagamento, ocorre a homologação tácita do pagamento realizado, ainda que efetivado a menor.

Amparada a essa homologação tácita, em razão do decurso do prazo definido em lei, incidem os efeitos da decadência, um dos quais afetando o direito de rever o dito recolhimento antecipado por meio de lançamento de ofício. Portanto, ocorrem dois fenômenos distintos a um só tempo: primeiro, a homologação tácita do pagamento eventualmente realizado; segundo a impossibilidade da revisão da quitação efetivada, ainda que de forma incorreta.

Analisando o aspecto da data inicial para a contagem dos prazos, vê-se que haverá a incidência do art. 150, § 4º, do Código Tributário Nacional - CTN nos casos em que houver pagamento antecipado, promovido pelo contribuinte, conforme se conclui da exegese do dispositivo abaixo transcrito:

Art. 150. O lançamento por homologação, que ocorre quanto aos tributos cuja legislação atribua ao sujeito passivo o dever de antecipar o pagamento sem prévio exame da autoridade administrativa, opera-se pelo ato em que a referida autoridade, tomando conhecimento da atividade assim exercida pelo obrigado, expressamente a homologa.

(...)

§ 4º Se a lei não fixar prazo, a homologação será ele de cinco anos, a contar da ocorrência do fato

gerador; expirado esse prazo sem que a Fazenda Pública se tenha pronunciado, considera-se homologado o lançamento e definitivamente extinto o crédito, salvo se comprovada a ocorrência de dolo, fraude ou simulação.

Este disciplinamento também se encontra positivado no artigo 22, da Lei nº 10.094/13.

Art. 22. Os prazos de decadência e prescrição obedecerão ao disposto na legislação específica de cada tributo, respeitadas as regras do Código Tributário Nacional.

§ 1º A decadência deve ser reconhecida e declarada de ofício.

§ 2º Aplica-se o prazo decadencial previsto no § 4º do art. 150 do Código Tributário Nacional aos casos de lançamento por homologação.

§ 3º Na hipótese de tributo sujeito a lançamento por homologação, em que o contribuinte tenha realizado a entrega de declaração de informações fiscais, à Fazenda Estadual, ou tenha realizado recolhimento a menor do que o declarado, o prazo decadencial será de 5 (cinco) anos, contado exatamente da data da ocorrência do fato gerador.

De outra sorte, não ocorrendo nenhuma das hipóteses do § 3º do art. 22, da Lei nº 10.094/13, não haverá substrato a ser homologado, motivo pelo qual o prazo inicial será aquele disposto no art. 173, I, do Código Tributário Nacional.

Art. 173. O direito de a Fazenda Pública constituir o crédito tributário extingue-se após 5 (cinco) anos, contados:

I - do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado;

No caso em exame, em se tratando de omissões de receitas (falta de lançamento de notas fiscais de aquisição nos livros próprios), o Fisco não teria como homologar lançamentos dos quais não tinha ciência.

Diante deste cenário, a regra aplicável em matéria de decadência é a estabelecida no artigo 173, I, do CTN, ou seja, a contagem do prazo decadencial inicia-se a partir do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado. Sendo assim, para fatos geradores ocorridos em 2012, o Fisco teria até o último dia do ano de 2017 para efetuar o lançamento.

Considerando que a ciência do Auto de Infração se efetivou em 15 de março de 2017, nenhum dos lançamentos registrados na peça acusatória foi alcançado pela decadência.

No que se refere à arguição de nulidade por indicação imprecisa do dispositivo legal relativo à falta de lançamento de notas fiscais de aquisição nos livros próprios, por questão de sistematização e clareza, deixaremos para abordar o tema quando da análise individualizada da referida acusação, o que faremos a seguir.

Passemos ao mérito.

FALTA DE LANÇAMENTO DE NOTAS FISCAIS DE AQUISIÇÃO NOS LIVROS PRÓPRIOS

Como já destacado anteriormente, a defesa assevera que, ao lavrar o Auto de Infração ora em análise, a fiscalização apontara, como infringido, o *caput* do artigo 646 do RICMS/PB, sem indicar qual dos incisos do referido dispositivo legal teria sido violado. Por este motivo, entende a recorrente que os lançamentos estariam prejudicados por falta de regular fundamentação legal.

Da análise dos autos, é possível extrair que o fato de não haver sido indicado o inciso específico em nada prejudicou o direito de defesa do contribuinte. E mais, a suposta lacuna não enseja o afastamento dos créditos tributários, dado que não há qualquer dissonância entre a descrição da infração e o *caput* do artigo 646 do RICMS/PB e pelos motivos que passaremos a apresentar.

Além de caracterizar descumprimento de obrigação acessória, a falta de escrituração de documentos fiscais de entradas pode ganhar contornos mais amplos. Isto porque a legislação tributária do Estado da Paraíba incluiu esta conduta no rol daquelas que autorizam a presunção de omissão de saídas de mercadorias tributáveis sem o recolhimento do imposto devido.

Vejamos o que estabelecem os artigos 3º, § 8º, da Lei nº 6.379/96 e 646 do RICMS/PB^[1]:

Lei nº 6.379/96:

Art. 3º O imposto incide sobre:

(...)

§ 8º 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.

Nova redação dada ao § 8º do art. 3º pelo art. 1º da Lei nº 9.550/11 (DOE de 07.12.11).

§ 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 acusação relaciona-se a fatos geradores ocorridos nos exercícios de 2012 a 2014.

Dito isto, observemos que a redação do artigo 646 do RICMS/PB vigente até o dia 22 de junho de 2012 não era desmembrada em incisos, estando as condutas autorizativas de presunção de saídas tributáveis sem pagamento do imposto todas (incluindo-se a ocorrência de entrada de mercadorias não contabilizadas) relacionadas no *caput* do referido artigo.

A subdivisão do artigo 646 do RICMS/PB em incisos somente ocorreu a partir de 23 de junho de 2012, com a publicação do Decreto nº 33.047/12 que, por meio do seu artigo 1º, deu nova redação ao dispositivo em questão.

O fato de o conteúdo do *caput* do artigo 646 do RICMS/PB haver sido desmembrado e o inciso específico não haver sido apontado no Auto de Infração, data vênua, não contamina o procedimento fiscal, pois, como já relatado alhures, a precisa descrição da infração, associada às provas anexadas pela fiscalização, oferecem todas as condições para validar a denúncia.

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.

Em se tratando de omissões de saídas de mercadorias tributáveis sem o recolhimento do imposto devido, é necessário atentarmos que, no caso de 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 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, cabendo ao contribuinte o ônus de provar o contrário.

Assim, torna-se irrelevante, para o caso em tela, a efetiva destinação dos produtos adquiridos (revenda, uso, consumo, ativo imobilizado, etc.), bem como o fato de o imposto relativo à mercadoria adquirida ter sido retido por substituição tributária. Isto porque não se busca tributar as mercadorias consignadas nos documentos fiscais não escriturados. O que se almeja é alcançar operações pretéritas que se encontram à margem da tributação, cujas receitas possibilitaram a aquisição destes produtos.

No que se refere aos alegados equívocos de lançamento (erros de digitação), a recorrente não logrou êxito em comprová-los. Ocorre que a denúncia se refere a *falta de lançamento de notas fiscais de aquisição nos livros próprios*, ou seja, ausência de escrituração nos livros fiscais e/ou contábeis.

Em assim sendo, caberia ao contribuinte apresentar os registros fiscais e/ou contábeis que comprovassem a regularidade das operações. Noutras palavras, o ônus de demonstrar que houve erros de digitação sem qualquer repercussão tributária era da recorrente.

Comprova-se dos autos, que as mercadorias constantes na relação de notas fiscais de entrada tiveram claro destino comercial, pois estão devidamente extraídas para o contribuinte, não sendo demonstrada qualquer prova em contrário.

Em sua defesa, o contribuinte trouxe aos autos cópia de parte do Livro Diário às fls. 33 a 42, com os correspondentes Termos de Abertura e de Encerramento, bem com Mídia Digital - CD, com registro contábil dos exercícios de 2013 e 2014, com o intuito de demonstrar a existência de contabilidade regular, e assim, inviabilizar a aplicação da técnica utilizada pela fiscalização.

Como bem pontuado pelo diligente julgador primevo, da análise do Livro Diário não se comprova a afirmação da recorrente de que sua Contabilidade se encontrava revestida de regularidade e tempestividade plena, visto que os assentamentos contábeis se encontram com autenticação da Junta Comercial do Estado da Paraíba em data posterior ao procedimento fiscal realizado.

Isto posto, o Livro Diário inserido aos autos, foi autenticado na data de 27/04/2017, ou seja, posterior a ciência do Auto de Infração, que foi lavrado em 15/3/2017, conforme comprova o Termo de Autenticação posto pela JUCEP às fls. 33 a 42 dos autos.

De acordo com o art. 1º do Decreto nº 33.047/12 (DOE de 23.06.12), que autoriza a fiscalização, bem como os órgãos julgadores como prova processual, em não aceitar a escrituração fiscal quando o seu registro e/ou autenticação na Junta Comercial não se derem antes dos atos preparatórios de lançamento, lição emergente do art. 643, §7º, do RICMS/PB, vejamos:

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

(...)

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

Portanto, as apurações emanadas da EFD do contribuinte haverão de ser consideradas como legítimos para confirmação das irregularidades, visto que a escrita contábil demonstrada não atende ao comando normativo previsto no §7º do art. 643, do RICMS/PB.

Destarte, em vista de todo o exposto, o ato infracional está arrimado na falta de lançamento de notas fiscais de aquisição nos livros próprios, que autoriza a presunção legal de omissão de saídas de mercadorias tributáveis sem o pagamento do imposto devido, a recorrente não demonstrou os registros dos documentos fiscais nos livros próprios, ou então, o desfazimento das operações em tela, por isso não há como fazer sucumbir a denúncia em apreço.

Em resumo, o fato é que inexiste qualquer assentamento nos arquivos do contribuinte nesta Secretaria, referente ao registro de tais operações, ensejando o lançamento de ofício em face à presunção estabelecida no art. 646 do RICMS-PB.

Não registrar nos Livros Próprios as Operações de Saídas Realizadas

Nesta acusação, o contribuinte foi autuado em razão de ter deixado de escriturar as notas fiscais de saídas nos livros próprios, acarretando a falta de recolhimento do ICMS, conforme levantamento fiscal às fls. 9 a 26, referentes aos meses de fevereiro de 2012 a outubro de 2014.

Como se sabe, além da obrigação de emitir a respectiva Nota Fiscal, quando das saídas das mercadorias, cabe, também, ao contribuinte efetuar o devido registro nos livros próprios, com finalidade de se apurar o *quantum debeatur* do imposto, que deve ser recolhido ao final de cada período de apuração.

No caso, a empresa deixou de registrar as Notas Fiscais, referentes às saídas de mercadorias, nos livros de Registro de Saídas e Apuração do ICMS, deixando de apurar corretamente o valor do imposto a ser recolhido.

Assim, foi então autuada pela fiscalização por agir em desacordo com o art. 277 e parágrafos c/c art. 60, I e III ambos do RICMS-PB, penalidade com arrimo no art. 82, II, “b” da Lei nº 6.379/96, peço vênha para transcrever:

Art. 277. O Registro de Saídas, modelo 2 ou 2-A, Anexos 28 e 29, destina-se à escrituração do movimento de saídas de mercadorias, a qualquer título, e de prestações de serviços de transporte e de comunicação.

§ 1º Serão também escriturados os documentos fiscais relativos às transmissões de propriedade das mercadorias que não tenham transitado pelo estabelecimento.

§ 2º Os lançamentos serão feitos em ordem cronológica, segundo a data da emissão dos documentos fiscais, pelos totais diários das operações ou prestações da mesma natureza, de acordo com o Código Fiscal de Operações e Prestações, sendo permitido o registro conjunto dos documentos de numeração seguida, emitidos em talões da mesma série e subsérie, relativas a um só código fiscal, exceto quando se tratar de alíquotas diferenciadas.

(...)

Art. 60. Os estabelecimentos enquadrados no regime de apuração normal, apurarão no último dia de cada mês:

I - no Registro de Saídas:

- a) o valor contábil total das operações e/ou prestações efetuadas no mês;
- b) o valor total da base de cálculo das operações e/ou prestações com débito do imposto e o valor do respectivo imposto debitado;
- c) o valor fiscal total das operações e/ou prestações isentas ou não tributadas;
- d) o valor fiscal total de outras operações e/ou prestações sem débito do imposto;

III - no Registro de Apuração do ICMS, após os lançamentos correspondentes às operações de entradas e saídas de mercadorias e dos serviços tomados e prestados durante o mês:

- a) o valor do débito do imposto, relativamente às operações de saída e aos serviços prestados;
- b) o valor de outros débitos;
- c) o valor dos estornos de créditos;
- d) o valor total do débito do imposto;
- e) o valor do crédito do imposto, relativamente às operações de entradas e aos serviços tomados;
- f) o valor de outros créditos;

- g) o valor dos estornos de débitos;
- h) o valor total do crédito do imposto;
- i) o valor do saldo devedor, que corresponderá à diferença entre o valor mencionado na alínea "d" e o valor referido na alínea "h";
- j) o valor das deduções previstas pela legislação;
- l) o valor do imposto a recolher;
- m) o valor do saldo credor a transportar para o período seguinte, que corresponderá à diferença entre o valor mencionado na alínea "h" e o valor referido na alínea "d".

Art. 82. As multas para as quais se adotará o critério referido no inciso II, do art. 80, serão as seguintes:

II - de 50% (cinquenta por cento):

b) aos que, sujeitos a escrita fiscal, não lançarem nos livros fiscais próprios, as notas fiscais emitidas e deixarem de recolher no prazo legal, no todo ou em parte, o imposto correspondente;

A recorrente não trouxe prova material que pudesse confirmar a falta de repercussão tributária sobre as notas fiscais de saída que deixaram de ser lançadas nos livros fiscais, sendo estas válidas e/ou autorizadas no Portal de Nota Fiscal Eletrônica, portanto, operações válidas juridicamente para efeito de apuração no Livro Registro de Saída e Apuração de ICMS.

Além disso, nos períodos autuados, o contribuinte estava obrigado a apresentar Escrituração Fiscal Digital - EFD, portanto estes arquivos digitais constituem seus livros fiscais. Consultando o sistema ATF desta Secretaria, verificamos que os referidos arquivos foram entregues sem lançamentos, por conseguinte, restando comprovado a omissão de escrituração das aludidas notas fiscais.

Vê-se, assim, que a norma acima transcrita oferece ampla possibilidade de prova da verdade material a quem a aproveita, devendo ser refutado o argumento de que a recorrente não teria recebido as mercadorias objeto das notas fiscais não escrituradas.

A recorrente alega que foram incluídas as notas fiscais de nº 1257 de 24/4/2012 e 2510 de 29/5/2103, nos valores de R\$ 16.000,00 e R\$ 36.000,00, respectivamente, de venda de ativo imobilizado com CFOP: 5551, com a cobrança do ICMS sem redução de 80% da base de cálculo, conforme previsto no art. 31, inciso I, do RICMS/PB.

Vejamos o que dispões o citado artigo:

Art. 31. A base de cálculo do imposto será reduzida de:

I - 80% (oitenta por cento), na saída de máquinas, motores e aparelhos usados, inclusive na saída de mercadorias desincorporadas do ativo imobilizado de estabelecimento de contribuintes do ICMS, observado o seguinte (Convênios ICM 15/81, ICMS 97/89, 50/90, 06/92 e 151/94):

a) o disposto neste inciso só se aplica à mercadoria adquirida na condição de usada e quando a operação de que houver decorrido a sua entrada não tiver sido onerada pelo imposto ou quando, sobre a referida operação, o imposto tiver sido calculado também sobre base de cálculo reduzida, sob o mesmo fundamento;

b) a redução da base de cálculo prevista neste inciso não se aplica:

1. às mercadorias cujas entradas e saídas não se realizarem mediante a emissão dos documentos fiscais próprios ou estes deixarem de ser regularmente escriturados nos livros fiscais pertinentes; (g.n)

De fato, o inciso I do art. 31 do RICMS/PB prescreve uma redução de 80% (oitenta por cento) da base de cálculo do imposto estadual na saída dos bens nele descritos. Porém, no item 1, da alínea “b” do dispositivo legal supracitado limita a aplicabilidade referida da redução às saídas acobertadas de documento fiscal respectivo e que forem regularmente escrituradas pelo contribuinte.

Isto posto, a respeito da Nota Fiscal nº 2510, referente à aquisição de veículo automotor, e no caso da Nota Fiscal nº 1257, a recorrente não comprovou o seu efetivo registro nem nos livros fiscais nem na contabilidade.

Portanto, ratifico a decisão de primeira instância, por considerar que se procedeu nos limites da legislação tributária e conforme as provas dos autos.

Com esses fundamentos,

VOTO pelo recebimento do recurso voluntário, por regular e tempestivo, e, quanto ao mérito, pelo seu *desprovemento*, para manter a sentença monocrática que julgou *procedente*, o Auto de Infração de Estabelecimento nº 93300008.09.00000471/2017-01, lavrado em 15/03/2017, contra a empresa MATOS AGRÍCOLA LTDA., inscrição estadual nº 16.121.213-1, já qualificada nos autos, declarando devido o crédito tributário no valor de R\$ 786.229,00 (setecentos e oitenta e seis mil, duzentos e vinte e nove reais) sendo R\$ 402.585,79 (quatrocentos e dois mil, quinhentos e oitenta e cinco reais e setenta e nove centavos) de ICMS, por infringência aos arts. 158, I, 160, I, c/fulcro no art. 646; e art. 277 e parágrafos c/c art. 60, I e II; todos do RICMS/PB, aprovado pelo Decreto nº 18.930/97, e R\$ 383.643,21 (trezentos e oitenta e três mil, seiscentos e quarenta e três reais e vinte e um

centavos) de multa por infração, nos termos do art. 82, II, “b” e V, “f”, da Lei nº 6.379/96.

Segunda Câmara de Julgamento, Sala de Sessões, Presidente Gildemar Macedo, em 19 de setembro de 2019.

DA CUNHA CAVALCANTI SIMÕES

MAIRA CATÃO

Conselheira Relatora