

PROCESSO Nº 1769602016-1

ACÓRDÃO Nº 0458/2021

SEGUNDA CÂMARA DE JULGAMENTO

Recorrente: ROBERTO HONORATO TORRES (ESPAÇO A COMERCIO DE MOVEIS EIRELI)

Recorrida: GERÊNCIA EXECUTIVA DE JULGAMENTO DE PROCESSOS FISCAIS - GEJUP

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

Autuantes: FERNANDO SOARES PEREIRA DA COSTA e ROBERTA DO MONTE GOMES

Relator: Cons.º PAULO EDUARDO DE FIGUEIREDO CHACON

OMISSÃO DE SAÍDAS DE MERCADORIAS TRIBUTÁVEIS - CONTA MERCADORIAS - EXERCÍCIO 2013 - CMV NEGATIVO - IMPROCEDÊNCIA - EXECÍCIO 2014 - DENÚNCIA CONFIGURADA - MANTIDA A DECISÃO RECORRIDA - AUTO DE INFRAÇÃO PARCIALMENTE PROCEDENTE - RECURSO VOLUNTÁRIO DESPROVIDO.

- O resultado negativo do CMV - Conta Mercadorias não autoriza a propositura de infração lastreada na omissão de saídas de mercadorias tributáveis, devendo a fiscalização identificar a irregularidade por meio de outra técnica fiscal.

- Livros Contábeis ou Fiscais que não preenchem os requisitos legais não constituem provas hábeis à desconstituição do lançamento, que foi realizado de acordo com a técnica prevista na Lei de regência do ICMS.

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

A C O R D A M 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 desprovimento, mantendo a decisão singular que julgou parcialmente procedente o Auto de Infração de Estabelecimento nº 93300008.09.00002198/2016-79, lavrado em 01 de novembro de 2016 contra a empresa ROBERTO HONORATO TORRES (ESPAÇO A COMÉRCIO DE MÓVEIS EIRELI), inscrição estadual nº 16.128.857-0, declarando devido o crédito tributário no montante de R\$ 51.921,58 (cinquenta e um mil, novecentos e vinte e um reais e cinquenta e oito centavos), sendo R\$ 25.960,79 (vinte e cinco mil, novecentos e sessenta reais e setenta e nove centavos) de ICMS, por infringência ao art. 158, I e art. 160, I, c/fulcro no art. 643, §4º, II e art. 646, todos do RICMS/PB, aprovado pelo Decreto nº 18.930/97 e R\$ 25.960,79 (vinte e cinco mil, novecentos e sessenta reais e setenta e nove centavos) de multa por infração, arrimada no art. 82, V, “a”, da Lei nº 6.379/96.

Mantenho cancelada a quantia de R\$ 2.135,98 (dois mil, cento e trinta e cinco reais e noventa e oito centavos), sendo R\$ 1.067,99 (mil, sessenta e sete

reais e noventa e nove centavos) de ICMS e R\$ 1.067, 99 (mil, sessenta e sete reais e noventa e nove centavos) de multa por infração.

Intimações necessárias a cargo da repartição preparadora, na forma regulamentar.

P.R.I.

Segunda Câmara de Julgamento, sessão realizada por meio de videoconferência em 26 de agosto de 2021.

PAULO EDUARDO DE FIGUEIREDO CHACON
Conselheiro Relator

LEONILSON LINS DE LUCENA
Presidente

Participaram do presente julgamento os membros da Segunda Câmara de Julgamento, LARISSA MENESES DE ALMEIDA (SUPLENTE), SIDNEY WATSON FAGUNDES DA SILVA E ADERALDO GONÇALVES DO NASCIMENTO JÚNIOR (SUPLENTE).

FRANCISCO GLAUBERTO BEZERRA JÚNIOR
Assessor

03 de Fevereiro de 1832

Processo nº 1769602016-1

SEGUNDA CÂMARA DE JULGAMENTO

Recorrente: ROBERTO HONORATO TORRES (ESPACO A COMERCIO DE MOVEIS EIRELI)

Recorrida: GERÊNCIA EXECUTIVA DE JULGAMENTO DE PROCESSOS FISCAIS - GEJUP

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

Autuantes: FERNANDO SOARES PEREIRA DA COSTA e ROBERTA DO MONTE GOMES

Relator: CONS.º PAULO EDUARDO DE FIGUEIREDO CHACON

OMISSÃO DE SAÍDAS DE MERCADORIAS TRIBUTÁVEIS - CONTA MERCADORIAS - EXERCÍCIO 2013 - CMV NEGATIVO - IMPROCEDÊNCIA - EXECÍCIO 2014 - DENÚNCIA CONFIGURADA - MANTIDA A DECISÃO RECORRIDA - AUTO DE INFRAÇÃO PARCIALMENTE PROCEDENTE - RECURSO VOLUNTÁRIO DESPROVIDO.

- O resultado negativo do CMV - Conta Mercadorias não autoriza a propositura de infração lastreada na omissão de saídas de mercadorias tributáveis, devendo a fiscalização identificar a irregularidade por meio de outra técnica fiscal.

- Livros Contábeis ou Fiscais que não preenchem os requisitos legais não constituem provas hábeis à desconstituição do lançamento, que foi realizado de acordo com a técnica prevista na Lei de regência do ICMS.

RELATÓRIO

Em análise, neste egrégio Conselho de Recursos Fiscais, o recurso voluntário interposto contra a decisão monocrática que julgou parcialmente procedente o Auto de Infração de Estabelecimento nº 93300008.09.00002198/2016-79, lavrado em 01 de novembro de 2016 contra a empresa ROBERTO HONORATO TORRES¹, doravante denominada ESPAÇO A COMÉRCIO DE MÓVEIS EIRELI, inscrição estadual nº 16.128.857-0.

Na referida peça acusatória, consta a seguinte denúncia, *ipsis litteris*:

OMISSÃO DE SAÍDAS DE MERCADORIAS TRIBUTÁVEIS – CONTA MERCADORIAS >> contrariando dispositivos legais, o contribuinte omitiu saídas de mercadorias tributáveis, resultando na falta de recolhimento do ICMS. Irregularidade esta detectada através de levantamento da Conta Mercadorias.

¹ Consta no sistema ATF da Secretaria de Estado da Fazenda a alteração da razão social em 28/03/2017:

Histórico das alterações cadastrais									
Início	Término	Razão social	Situação cadastral	Natureza jurídica	Tipo de estabelecimento	Tipo de unidade	Regime de apuração	Município	
31/08/2000	28/03/2017	ROBERTO HONORATO TORRES	ATIVO	EMPRESÁRIO (INDIVIDUAL)	FILIAL	UNIDADE PRODUTIVA NORMAL		JOAO PESSOA	
28/03/2017	---	ESPACO A COMERCIO DE MOVEIS EIRELI	ATIVO	EMPRESA INDIVIDUAL DE RESPONSABILIDADE LIMITADA (DE NATUREZA EMPRESARIA)	FILIAL	UNIDADE PRODUTIVA NORMAL		JOAO PESSOA	

2 Registro(s) encontrado(s)

NOTA EXPLICATIVA: FOI DETECTADO OMISSÃO DE SAÍDAS DE MERCADORIAS TRIBUTÁVEIS NOS EXERCÍCIOS DE 2013 E 2014, DETECTADO ATRAVÉS DO LEVANTAMENTO CONTA MERCADORIAS DOS REFERIDOS EXERCÍCIOS. CONFORME DEMONSTRATIVOS ANEXOS E QUE FAZEM PARTE DO PRESENTE AUTO DE INFRAÇÃO.

Em decorrência destes fatos, os representantes fazendários, considerando haver o contribuinte infringido os artigos 158, I; 160, I c/ fulcro nos artigos 643, § 4º, II e 646, parágrafo único, todos do RICMS/PB, lançaram um crédito tributário na quantia total de R\$ 54.057,56 (cinquenta e quatro mil, cinquenta e sete reais e cinquenta e seis centavos), sendo R\$ 27.028,78 (vinte e sete mil, vinte e oito reais e setenta e oito centavos) de ICMS e R\$ 27.028,78 (vinte e sete mil, vinte e oito reais e setenta e oito centavos) a título de multas por infração, com arrimo no artigo 82, V, “a”, da Lei nº 6.379/96.

Documentos instrutórios às fls. 4 a 08.

Depois de pessoalmente cientificada em 22 de dezembro de 2016, a autuada protocolou, em 20 de janeiro de 2017, impugnação tempestiva contra os lançamentos dos créditos tributários consignados no Auto de Infração em análise (fls. 10 a 54), por meio da qual afirma, em síntese:

- a) Preliminarmente, a necessidade de aplicação de conexão para julgamento conjunto dos seguintes procedimentos fiscais: 93300008.09.00002209/2016-10, 93300008.09.00002198/2016-79 e 93300008.09.00001495/2016-10;
- b) Que não foi ofertado o direito ao contraditório pleno, pelo fato da fiscalização não ter acolhido ponderações que o contribuinte tentou fazer ao longo da fiscalização;
- c) Que a multa e apresenta caráter confiscatório e que os juros de mora não são devidos;
- d) Que a auditoria não identificou de maneira correta a base de cálculo dos tributos devidos, como também existem incorreções no auto de infração que levam a sua nulidade;
- e) Que não há autorização legal para as presunções genéricas que foram impostas nos autos;
- f) Que não houve lucro bruto negativo, tendo em vista que o estoque inicial tomado pelos autuantes está equivocado, além de demais valores de entrada de mercadorias que não foram consideradas pela fiscalização;
- g) Que não foi observado que a empresa possui contabilidade regular.

Com informação de antecedentes fiscais (fls. 82), foram os autos conclusos (fls. 83) e remetidos à Gerência Executiva de Julgamento de Processos Fiscais, onde foram distribuídos à julgadora fiscal Rosely Tavares de Arruda, que decidiu pela parcial procedência da exigência fiscal, nos termos da seguinte ementa:

PRESUNÇÃO LEGAL DE OMISSÃO DE VENDAS DE MERCADORIAS TRIBUTÁVEIS. LEVANTAMENTO DA CONTA MERCADORIAS.

EXERCÍCIO DE 2014. INFRAÇÃO MANTIDA. EXERCÍCIO DE 2013. CMV NEGATIVO. INFRAÇÃO AFASTADA.

As diferenças apuradas na Conta Mercadorias caracterizam a omissão de saídas de mercadorias tributáveis, sem o recolhimento do imposto, conforme presunção legal, cabendo o contribuinte o ônus da prova. Não restou caracterizada a espontaneidade por parte da autuada, impedindo que sejam admitidas as informações prestadas extemporaneamente pelo contribuinte como provas aptas a afastar a ocorrência do ilícito fiscal.

O resultado do Custo de Mercadorias Vendidas-CMV negativo, encontrado no exercício de 2013, não se presta para fundamentar a presunção de omissão de saídas de mercadorias tributáveis de que trata o artigo 646 do RICMS/PB, pois demonstra apenas indícios de irregularidades, que demandam apuração fiscal mediante aplicação de outras técnicas de fiscalização.

AUTO DE INFRAÇÃO PARCIALMENTE PROCEDENTE.

Cientificado da decisão proferida pela instância prima, por meio de DT-e, em 06 de novembro de 2019, o sujeito passivo apresentou Recurso Voluntário, por meio do qual sustenta que:

- a) Que a instância prima não apreciou nenhuma das alegações do contribuinte, limitando-se a fazer uma cópia do conteúdo da autuação;
- b) Que a lide em análise diz respeito a falta de lançamento de notas fiscais de aquisição nos livros próprios para fatos ocorridos em 07/2012, 01/2014, 02/2014 e 04/2014 e técnica de levantamento conta mercadorias, exercício de 2015;
- c) Que tinha contabilidade regular e que a julgadora não verificou um simples despacho de ofício da gerência de fiscalização;
- d) Que a empresa possui sped contábil e sped fiscal, que apresenta os mesmos números dos livros contábeis;
- e) Que o rol de presunções admitidas para caracterização do fato gerador tributário está prevista no Código Tributário Estadual, em seu § 1º do art. 25.

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

Trata-se de julgamento de Auto de Infração lavrado contra a empresa ROBERTO HONORATO TORRES (ESPAÇO A COMÉRCIO DE MÓVEIS EIRELI), que visa à exigência de crédito tributário decorrente de omissões de saídas de mercadorias tributáveis identificadas pela fiscalização por meio do levantamento conta mercadorias referente ao exercício de 2013 e 2014.

Inicialmente, convém destacar que o sujeito passivo, no exercício do seu direito de defesa, apresentou diversos argumentos que, no seu entender, justificam o

reconhecimento da improcedência do lançamento, na Impugnação protocolada entre as fls. 10 a 54, bem como no Recurso Voluntário protocolado entre as fls. 98 a 120.

Quiçá, por desconhecimento ou desatualização em relação ao alcance do dever de fundamentação das decisões judiciais ou administrativas, roga o sujeito passivo que “sejam apreciadas todas as considerações, preliminares e de mérito, todas as RAZÕES DE DEFESA, E DE IMPUGNAÇÃO”, sugerindo que a decisão monocrática deve ser considerada nula por não ter enfrentado o caso de forma apropriada.

A Lei nº 10.094/2013 estabeleceu em seu art. 75 os elementos essenciais da decisão monocrática, determinando que o *decisum* apresente a seguinte estrutura:

Art. 75. A decisão de primeira instância conterá:

I - o relatório, que será uma síntese do processo, devendo mencionar:

- a) a qualificação do autuado;
- b) os fundamentos do auto de infração;
- c) os fundamentos da impugnação;

II - os fundamentos de fato e de direito;

III - a indicação dos dispositivos legais aplicados;

IV - a quantia devida, as penalidades impostas e os tributos exigíveis, quando for o caso;

V - a conclusão;

VI - a ordem de intimação;

VII - recurso de ofício para instância superior, quando for o caso.

Neste ponto, a partir da provocação do sujeito passivo, deve ser efetuada a seguinte reflexão: ao estabelecer a necessidade de apresentação dos “fundamentos da impugnação” e dos “fundamentos de fato e de direito” relativo ao deslinde da questão, a Lei pretendeu exigir que fossem esmiuçados **todos** os pontos apresentados pelo sujeito passivo; ou a *mens legis* estaria focada na exigência de apresentação, pelo julgador, das premissas normativas² necessárias a garantir segurança jurídica aos contribuintes, ou seja, a exposição transparente da base e dos termos que buscaram pacificar o conflito existente entre a Fazenda Pública e o sujeito passivo, para que, dessa forma, havendo irresignação de uma das partes, seja viável a fiscalização da atuação administrativa.

É evidente que a interpretação deste dispositivo não pode ser realizada de forma isolada, desconsiderando todos as outras determinações contidas no sistema normativo, como os princípios constitucionais da eficiência (caput do art. 37) e celeridade (inciso LXXVIII do art. 5º)³ da administração pública, pois, a depender do caminho trilhado, poderá ser impactado o funcionamento da máquina pública.

² No caso, adotou-se o conceito de norma como gênero que compreende as espécies: regras e princípios. Os conceitos podem ser aprofundados na obra de Dworkin, Ronald. Levando os direitos à sério. Tradução e notas Nelson Boeira – São Paulo : Martins Fontes, 2002.

³ Art. 5º...

Pois bem, após a vigência do Código de Processo Civil de 2015, a questão da fundamentação das decisões judiciais também foi enfrentada nos Tribunais Superiores, sendo investigado o alcance do inciso IV do § 1º do art. 489, *in verbis*:

Art. 489. São elementos essenciais da sentença:

I - o relatório, que conterà os nomes das partes, a identificação do caso, com a suma do pedido e da contestação, e o registro das principais ocorrências havidas no andamento do processo;

II - os fundamentos, em que o juiz analisará as questões de fato e de direito;

III - o dispositivo, em que o juiz resolverá as questões principais que as partes lhe submeterem.

§ 1º Não se considera fundamentada qualquer decisão judicial, seja ela interlocutória, sentença ou acórdão, que:

I - se limitar à indicação, à reprodução ou à paráfrase de ato normativo, sem explicar sua relação com a causa ou a questão decidida;

II - empregar conceitos jurídicos indeterminados, sem explicar o motivo concreto de sua incidência no caso;

III - invocar motivos que se prestariam a justificar qualquer outra decisão;

IV - não enfrentar todos os argumentos deduzidos no processo capazes de, em tese, infirmar a conclusão adotada pelo julgador;

V - se limitar a invocar precedente ou enunciado de súmula, sem identificar seus fundamentos determinantes nem demonstrar que o caso sob julgamento se ajusta àqueles fundamentos;

VI - deixar de seguir enunciado de súmula, jurisprudência ou precedente invocado pela parte, sem demonstrar a existência de distinção no caso em julgamento ou a superação do entendimento.

§ 2º No caso de colisão entre normas, o juiz deve justificar o objeto e os critérios gerais da ponderação efetuada, enunciando as razões que autorizam a interferência na norma afastada e as premissas fáticas que fundamentam a conclusão.

§ 3º A decisão judicial deve ser interpretada a partir da conjugação de todos os seus elementos e em conformidade com o princípio da boa-fé. (grifos acrescidos).

Sobreleva notar que o inciso IV do § 1º do art. 489 do Código de Processo Civil impõe a necessidade de enfrentamento pelo julgador dos argumentos que possuam aptidão para infirmar a fundamentação do julgado embargado.

Segundo o Superior Tribunal de Justiça, tal disposição significa que “o julgador não está obrigado a responder todas as questões suscitadas pelas partes”,

LXXVIII - a todos, no âmbito judicial e administrativo, são assegurados a razoável duração do processo e os meios que garantam a **celeridade** de sua tramitação.

(...)

Art. 37. A administração pública direta e indireta de qualquer dos Poderes da União, dos Estados, do Distrito Federal e dos Municípios obedecerá aos princípios de legalidade, impessoalidade, moralidade, publicidade e **eficiência** e, também, ao seguinte:

conforme é possível verificar o resultado do debate judicial que estabeleceu o verdadeiro conteúdo da norma:

PROCESSUAL CIVIL. EMBARGOS DE DECLARAÇÃO EM MANDADO DE SEGURANÇA ORIGINÁRIO. INDEFERIMENTO DA INICIAL. OMISSÃO, CONTRADIÇÃO, OBSCURIDADE, ERRO MATERIAL. AUSÊNCIA.

1. Os embargos de declaração, conforme dispõe o art. 1.022 do CPC, destinam-se a suprir omissão, afastar obscuridade, eliminar contradição ou corrigir erro material existente no julgado, o que não ocorre na hipótese em apreço.

2. O julgador não está obrigado a responder a todas as questões suscitadas pelas partes, quando já tenha encontrado motivo suficiente para proferir a decisão. A prescrição trazida pelo art. 489 do CPC/2015 veio confirmar a jurisprudência já sedimentada pelo Colendo Superior Tribunal de Justiça, sendo dever do julgador apenas enfrentar as questões capazes de infirmar a conclusão adotada na decisão recorrida.

3. No caso, entendeu-se pela ocorrência de litispendência entre o presente mandamus e a ação ordinária n. 0027812-80.2013.4.01.3400, com base em jurisprudência desta Corte Superior acerca da possibilidade de litispendência entre Mandado de Segurança e Ação Ordinária, na ocasião em que as ações intentadas objetivam, ao final, o mesmo resultado, ainda que o polo passivo seja constituído de pessoas distintas.

4. Percebe-se, pois, que o embargante maneja os presentes aclaratórios em virtude, tão somente, de seu inconformismo com a decisão ora atacada, não se divisando, na hipótese, quaisquer dos vícios previstos no art. 1.022 do Código de Processo Civil, a inquinar tal decisor.

5. Embargos de declaração rejeitados.

(EDcl no MS 21.315/DF, Rel. Ministra DIVA MALERBI (DESEMBARGADORA CONVOCADA TRF 3ª REGIÃO), PRIMEIRA SEÇÃO, julgado em 08/06/2016, DJe 15/06/2016) (grifos acrescidos)

Ora, se no âmbito judicial tal posicionamento é válido, é legítimo concluir que tal premissa deve ser adotada também na esfera administrativa, até mesmo pelo simples motivo de não existir determinação legal que exija que todos os pontos sejam abordados, mas os fundamentos de fato e de direito que influenciaram o resultado do julgamento.

Por tal razão, deve ser registrado o acerto da instância prima na avaliação da suposta nulidade suscitada pelo contribuinte que aduz violação ao princípio do contraditório pleno, uma vez que ficou demonstrado que, ao tomar ciência do início do procedimento fiscal (fls. 07), o contribuinte indicou o contador Sr. Leonardo Gomes da Silva para acompanhar os trabalhos da fiscalização.

Uma observação, não há qualquer nulidade no procedimento, como faz crer o contribuinte ao avocar o princípio do contraditório pleno, quando a fiscalização não concorda com posicionamento apresentado pelo contribuinte, como no caso do pleito para que fossem considerados os livros contábeis que foram registrados de forma **intempestiva**, ao arreforço da legislação.

O motivo da irresignação do contribuinte está fundado no indeferimento do requerimento administrativo, datado de 22 de dezembro de 2016 (fls. 68), que pugnou pela

aceitação da contabilidade dos exercícios de 2012, 2013, 2014 e 2015, uma vez que “não estava concluída por problemas no sistema contábil, só sendo possível a conclusão nesta data”. Para encaminhamento do requerimento aos auditores fiscais responsáveis pelo procedimento, foi exarado despacho pela Gerente da GOFE/SER-PB, em 26/12/2016, no qual consta a seguinte manifestação (fls. 69 e 70):

SECRETARIA DE ESTADO DA RECEITA-PB
GERÊNCIA EXECUTIVA DE FISCALIZAÇÃO
GERÊNCIA OPERACIONAL DA FISCALIZAÇÃO DE ESTABELECIMENTO

Processo N.º 1769222016-0
Interessado: ROBERTO HONORATO TORRES
CNPJ: 03.942.564/0001-31 CCICMS: 16.128.678-0

Assunto: Requer Aceitação de Escrituração Contábil

O contribuinte acima referenciado encontra-se sob auditoria realizada em cumprimento das Ordens de Serviço de n.º 93300008.12.00002759/2016-9, executada pelos auditores, Fernando Soares Pereira da Costa e Roberta do Monte Gomes, e comparece através do presente expediente para solicitar a aceitação da escrituração contábil dos exercícios 2012, 2013, 2014 e 2015, uma vez que só nesta data as citadas escriturações foram concluídas.

Como é sabido, a auditoria de empresas que não possuem escrituração contábil regular é norteada pela aplicação do arbitramento do Lucro Bruto através do Levantamento da Conta Mercadorias, portanto, constitui-se em prerrogativa da autoridade fiscal de caráter "juris tantum", proceder ao arbitramento, conforme as normas contidas no RICMS.

No entanto, considera-se ineficaz o resultado da Conta Mercadorias quando da existência de contabilidade regular, entendendo-se por regular aquela que satisfaz as exigências da Resolução Nº 1330/2011 do Conselho Federal de Contabilidade.

A legislação do Imposto de Renda obriga apenas as empresas tributadas pelo Lucro Real a manterem Escrituração Contábil Regular, ficando discricionária para as empresas tributadas pelo Lucro Presumido a manutenção ou não de uma contabilidade regular, porém devendo estas últimas, manterem a escrituração do Livro Caixa, conjuntamente com as operações bancárias.

Farto volume de Decisões dos Órgãos Julgadores de Processos Fiscais tem demonstrado a aceitação intempestiva da Escrituração Contábil, uma vez que a juntada aos autos, mesmo intempestiva, da contabilidade regular preenche a lacuna que justifica a aplicação do lucro bruto, sendo que a escrituração contábil possibilita a aferição da regularidade das operações realizadas à luz de lançamentos e documentos, desde que contenha os requisitos exigidos pelo Conselho Federal de Contabilidade.

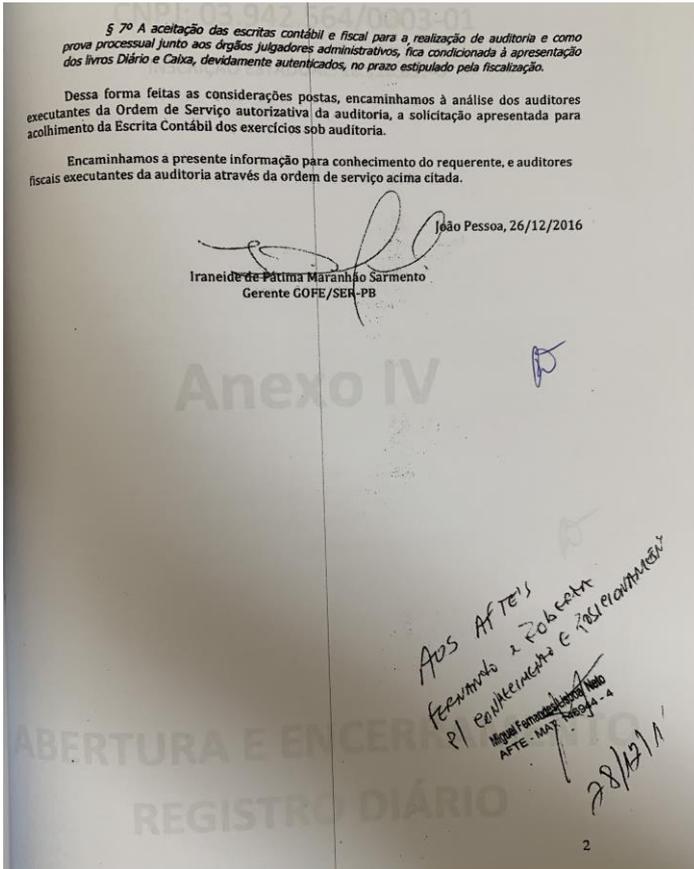
Esta forma, a recusa de escrituração contábil regular, mesmo intempestiva, implica agregar custo processual desnecessário na constituição de um crédito tributário já considerado natimorto na sua origem.

No entanto, o assunto é regido pela Legislação do ICMS, que estabelece no Parágrafo Sétimo do art.643 do RICMS, a limitação do prazo para aceitação das escritas fiscal e contábil como prova processual, da forma a seguir transcrita:

Art. 643...

1

03 de Fevereiro de 1832



Percebe-se que a Gerente da GOFE apresentou considerações, **sem adentrar no mérito da questão**, que deveriam ser avaliadas pelas autoridades responsáveis pelo procedimento, ou seja, somente os autores do procedimento, por meio de análise de todo o conjunto probatório poderiam verificar se a escrituração da contabilidade poderia ser considerada **regular**.

Vale mencionar que este requerimento foi protocolado **um dia após a ciência do auto de infração**, em total dissonância com o regramento que trata da espontaneidade do contribuinte, uma vez que está demonstrada a ciência do início do procedimento fiscal em momento anterior a esta manifestação (termo de início 31/05/2016, fls. 07), senão observe-se o Parágrafo Único do art. 157 da Lei do PAT:

Parágrafo único. Não se considera espontânea a denúncia apresentada após o início de qualquer procedimento administrativo ou ação fiscal relacionada com o período em que foi cometida a infração, exceto nos casos em que dispuser a legislação.

Acertada a posição das autoridades fiscais que, ao constatar que os Livros Diários não estavam autenticados pela Junta Comercial do Estado da Paraíba, desconsideraram o conteúdo de tais documentos, pois não havia como aceitá-los como regulares perante o fisco.

O posicionamento adotado pela fiscalização está de acordo com a redação contida no § 7º do art. 643 do RICMS/PB:

Art. 643. (...)

§ 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.

Portanto, frise-se, acertada a posição dos auditores fiscais em rechaçar a documentação apresentada.

Ademais, considerando que o procedimento de fiscalização possui natureza acusatória, inquisitiva, é salutar a participação do contribuinte no desenvolvimento dos trabalhos, porém, o exercício do direito ao contraditório fica resguardado durante o processo administrativo tributário, momento no qual a parte terá toda a oportunidade para apresentação de suas razões e provas, como o fez.

Ato contínuo, ao término dos trabalhos de auditoria foi lavrado o Auto de Infração ora guerreado, que atende a todos os requisitos legais (Lei nº 10.094/13 e CTN) e apresenta de forma perfeita a delimitação da matéria tributável, não havendo, como afirmado na instância prima, “incorreções capazes de provocar a sua nulidade”.

Há de se recordar que a Lei nº 10.094/13 não estabelece regramento para o julgamento em conjunto de causas conexas, até mesmo pelo fato de existirem procedimentos calcados em infrações que possuem autonomia decorrente da natureza da relação obrigacional tributária, merecendo endosso a manifestação exarada pela diligente julgadora de primeira instância que considerou prejudicado o requerimento contido na impugnação.

Outra preliminar que não merece guarida diz respeito ao argumento que pugna pela impossibilidade jurídica de aplicação da presunção, pois, a atividade administrativa de lançamento do tributo é plenamente vinculada, devendo obediência aos comandos normativos a seguir registrados:

Lei nº 6.379/96

Art. 3º (...)

§ 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 de pagamento, integrantes ou não do Sistema de Pagamento Brasileiro - SPB, relativas às transações com cartões de débito, crédito, de loja (private label) e demais instrumentos de pagamento eletrônico, 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.

§ 9º A presunção de que cuida o § 8º, 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. (g.n.)

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:

(...)

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.)

Do mesmo modo, é vedado ao Conselho de Recursos Fiscais a não aplicação de ato normativo⁴, situação suficiente para afastar o pleito do contribuinte.

Portanto, estabelecidas as bases da aplicação da presunção, convém destacar que recai sobre a defesa o ônus processual previsto no parágrafo único do art. 56 da Lei nº 10.094/2013, *ipsi litteris*:

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. (Grifos acrescidos)

Dessa forma, ultrapassadas as nulidades suscitadas pelo contribuinte, em não sendo apresentados documentos aptos à desconstituição do lançamento, o procedimento fiscal deve ser avaliado quanto a sua validade e eficácia.

Por sua vez, a julgadora de primeira instância reconheceu parcialmente a procedência do feito, pois identificou o CMV negativo em relação ao exercício de 2013 e reconheceu o levantamento da conta mercadorias do exercício de 2014.

Como não foi interposto Recurso de Ofício, a devolutividade do Recurso Voluntário ficará restrito ao levantamento relativo ao exercício de 2014.

Pois bem, a Conta Mercadorias é uma técnica fiscal que se aplica aos casos em que o contribuinte não possui contabilidade regular, circunstância em que se arbitra o lucro de 30% (trinta por cento) sobre o Custo das Mercadorias Vendidas - CMV. Caso o valor das vendas seja inferior ao CMV acrescido deste lucro, a legislação autoriza a presunção de que houve saídas de mercadorias tributáveis sem pagamento do imposto. Observemos as disposições dos artigos 643, § 3º e 4º, II e 646 do RICMS/PB, *in verbis*:

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.

(...)

§ 3º No exame da escrita fiscal de contribuinte que não esteja obrigado ao regime de tributação com base no lucro real e tenha optado por outro sistema de apuração de lucro, nos termos da legislação do Imposto sobre Renda e Proventos

⁴ O Regimento Interno do Conselho de Recursos Fiscais da Paraíba estabelece no Parágrafo Único do art. 1º a seguinte redação:
Parágrafo único. É vedado ao Conselho de Recursos Fiscais deixar de aplicar ato normativo, ainda que sob alegação de sua ilegalidade ou inconstitucionalidade.

de Qualquer Natureza, será exigido livro Caixa, com a escrituração analítica dos recebimentos e pagamentos ocorridos em cada mês.

§ 4º Na hipótese do parágrafo anterior, como mecanismo de aferição no confronto fiscal, será obrigatório:

(...)

II - o levantamento da Conta Mercadorias, caso em que o montante das vendas deverá ser equivalente ao custo das mercadorias vendidas (CMV) acrescido de valor nunca inferior a 30% (trinta por cento) para qualquer tipo de atividade, observado o disposto no inciso III do parágrafo único do art. 24.

(...)

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.

Vale recordar que o contribuinte, na vã tentativa de apresentar contabilidade regular, apresentou documentação intempestiva, ineficaz quanto aos efeitos jurídicos pretendidos.

A única defesa de mérito do contribuinte consiste na alegação de que possui contabilidade regular e escrituração fiscal que demandariam a improcedência do lançamento, uma vez que, caso fossem adotados os valores constantes nestes instrumentos, o resultado do levantamento conta mercadorias seria diverso do alcançado pela fiscalização.

A instância prima abordou de forma primorosa a questão das supostas provas apresentadas pelo contribuinte, merecendo destaque as seguintes passagens:

Analisando os documentos anexados aos autos, às fls. 71 a 80, para demonstrar a existência de contabilidade regular, com a apresentação dos termos de abertura e encerramento do livro diário, vê-se que estes estão com a data da autenticação na Junta Comercial em 04/01/2017 e 05/01/2017, posterior ao início da fiscalização e mesmo a autuação ora em questão, o que contraria o §7º do artigo 643 do RICMS/PB, *in verbis*:

(...)

Com a comprovação de que a autenticação somente foi providenciada dias após início da ação fiscal, tal situação caracteriza a intempestividade dos assentamentos contábeis da autuada, perante a administração tributária, levando-nos à ilação de que na época da ação fiscal a Contabilidade, sequer, havia sido escriturada.

Assim, entendemos aceitável que a aplicação da Conta Mercadorias lucro presumido, cujos valores extraídos da escrita fiscal devem ser considerados como legítimos para confirmação das irregularidades postas nos autos, pois a

escrita contábil demonstrada pelo contribuinte não atende ao comando normativo previsto no §7º do art. 643, do RICMS/PB.

(...)

Para a retificação da EFD, a condição de espontaneidade em relação à documentação e os valores alterados, só se satisfaz até o momento do conhecimento, por parte do contribuinte, do início da ação fiscal.

Com relação à matéria em análise, vejamos o que estabelece o artigo 13, § 7º, I, do Decreto nº 30.478/09, e o art. 642 e 675 do RICMS/PB, *in verbis*:

Art. 13. A partir de 1º de janeiro de 2013, o contribuinte poderá retificar a EFD (Ajuste SINIEF 11/12):

(...)

§ 7º. Não produzira efeito a retificação de EFD:

I – de período de apuração que tenha sido submetido ou esteja sob ação fiscal.

(...)

Art. 642. A fiscalização lavrará termo destinado a documentar o dia e a hora do início do procedimento, bem como os atos e termos necessários à demonstração do resultado da ação fiscal.

(...)

Art. 675. **Os que, antes de qualquer procedimento fiscal, procurarem, espontaneamente,** a repartição fazendária de seu domicílio para sanar irregularidades, não sofrerão penalidades, salvo, quando se tratar de falta de lançamento ou de recolhimento do imposto, caso em que ficarão sujeitos aos juros e à multa de mora de que trata o art. 114 deste Regulamento. (g.n.)

Ao apresentar a EFD com retificações, após a ciência do Termo de Início de Fiscalização, estas alterações não produzem efeitos contra a Fazenda, não se prestando para produzir provas a favor do contribuinte no sentido de afastar as irregularidades porventura já identificadas pela fiscalização.

Assim, a utilização de tal técnica amolda-se perfeitamente ao caso analisado, uma vez que não foi apresentada, de forma regular, escrita contábil e livro caixa no período relativo ao exercício de 2014, não tendo o contribuinte apresentado qualquer questionamento relativo aos valores indicados pela fiscalização em cada campo do levantamento Conta Mercadorias.

Vale registrar que o Conselho de Recursos Fiscais já enfrentou caso semelhante relativo ao mesmo grupo empresarial, merecendo destaque o seguinte Acórdão:

ACÓRDÃO Nº 374/2020

PROCESSO Nº 0013492017-1

SEGUNDA CÂMARA DE JULGAMENTO

RECORRENTE :ROBERTO HONORATO TORRES (ESPAÇO A COMÉRCIO DE MÓVEIS EIRELI)

RECORRIDA :GERÊNCIA EXECUTIVA DE JULGAMENTO DE PROCESSOS

FISCAIS PREPARADORA : CENTRO DE ATENDIMENTO AO CIDADÃO DA SEFAZ- CAMPINA GRANDE

AUTUANTE :ROBERTA DO MONTE GOMES E FERNANDO SOARES P DA COSTA

RELATORA :CONS.ª SUPLENTE LARISSA MENESES DE ALMEIDA

NULIDADE. NÃO CARACTERIZADA. FALTA DE LANÇAMENTOS DE NOTAS FISCAIS DE AQUISIÇÃO NOS LIVROS PRÓPRIOS. PRESUNÇÃO LEGAL DE OMISSÃO DE VENDAS DE MERCADORIAS TRIBUTÁVEIS. CRÉDITO TRIBUTÁRIO QUITADO. LEVANTAMENTO DA CONTA MERCADORIAS. INFRAÇÃO CONFIGURADA. AUTO DE INFRAÇÃO PROCEDENTE. MANTIDA DECISÃO RECORRIDA. RECURSO

VOLUNTÁRIO DESPROVIDO.

- O auto de infração atende aos requisitos essenciais dispostos na Lei nº 10.094/13, em seu art. 41, não havendo incorreções capazes de provocar a sua nulidade por vício formal, posto que todos os elementos necessários estão presentes para a elucidação da controvérsia, podendo se proceder ao julgamento sem a necessidade de realização de diligências para produção de provas ou esclarecimento de qualquer matéria posta neste juízo.
- O que se depreende da dedução lógica inserida no art. 646 do RICMS/PB é que, uma vez realizadas compras sem que as respectivas notas fiscais sejam lançadas nos livros próprios, presume-se que a intenção do contribuinte seria omitir receitas de origem desconhecida, tendo em vista que foram adquiridas através de vendas anteriores sem emissão dos devidos documentos fiscais.
- É princípio assente na jurisprudência administrativo-tributária, com respaldo regulamentar, que a diferença apontada mediante o Levantamento da Conta Mercadorias representa saídas sem notas fiscais. Admissível, todavia, é a prova das circunstâncias excludentes desta presunção, a cargo do sujeito passivo.

Por fim, no que se refere à multa aplicada, andou bem a fiscalização, pois, conforme explicitado pela instância prima, houve a adequada tipificação, ou seja, “andou nos limites da lei”, não sendo possível à instância administrativa debater sobre a constitucionalidade de tal medida, conforme determina o art. 55, I da Lei do PAT c/c Parágrafo Único do art. 1º da Portaria nº 80/2021 da Sefaz/PB.

Ora, o artigo 82, V, “a” da Lei nº 6.379/96 é claro ao descrever a conduta para a qual estatui uma multa de 100% (cem por cento), tendo o seu caput, expressamente, vinculado a sua aplicação para os casos previstos no inciso II do artigo 80 da mesma Lei.

O *quantum* proposto como medida punitiva pela conduta do agente, assim como a aplicação da multa em si, só podem ser instituídos por lei e, no caso em comento, impõe-se, de fato, o emprego da penalidade proposta no Auto de Infração, não sendo possível, aos casos que se subsumam à conduta tipificada no referido dispositivo, a aplicação de dispositivo ou valoração diversos.

Diante do exposto, o que se observa é o estrito cumprimento da legalidade e coerência na decisão monocrática relativa ao caso em comento, não havendo fundamentos para acolhimento das razões recursais apresentadas.

Em função das considerações ora expostas, resta-me, apenas, manter a sentença proferida na instância prima de julgamento, que considerou parcialmente procedente o lançamento efetuado de ofício, cujo crédito tributário apresenta a seguinte consolidação:

Infração	Exercício	ICMS - Auto	Multa - Auto	ICMS Devido	Multa Devida	Crédito Devido	Valor Cancelado
OMISSÃO DE SAÍDAS DE MERCADORIAS TRIBUTÁVEIS - CONTA MERCADORIAS	2013	1.067,99	1.067,99	0	0	0	2.135,98
	2014	25.960,79	25.960,79	25.960,79	25.960,79	51.921,58	0
Total						R\$ 51.921,58	2.135,98

Com estes fundamentos,

VOTO pelo recebimento do recurso voluntário, por regular e tempestivo, e, quanto ao mérito, pelo seu desprovemento, mantendo a decisão singular que julgou parcialmente procedente o Auto de Infração de Estabelecimento nº 93300008.09.00002198/2016-79, lavrado em 01 de novembro de 2016 contra a empresa ROBERTO HONORATO TORRES⁵ (ESPAÇO A COMÉRCIO DE MÓVEIS EIRELI), inscrição estadual nº 16.128.857-0, declarando devido o crédito tributário no montante de R\$ 51.921,58 (cinquenta e um mil, novecentos e vinte e um reais e cinquenta e oito centavos), sendo R\$ 25.960,79 (vinte e cinco mil, novecentos e sessenta reais e setenta e nove centavos) de ICMS, por infringência ao art. 158, I e art. 160, I, c/fulcro no art. 643, §4º, II e art. 646, todos do RICMS/PB, aprovado pelo Decreto nº 18.930/97 e R\$ 25.960,79 (vinte e cinco mil, novecentos e sessenta reais e setenta e nove centavos) de multa por infração, arrimada no art. 82, V, “a”, da Lei nº 6.379/96.

Mantenho cancelada a quantia de R\$ 2.135,98 (dois mil, cento e trinta e cinco reais e noventa e oito centavos), sendo R\$ 1.067, 99 (mil, sessenta e sete reais e noventa e nove centavos) de ICMS e R\$ 1.067, 99 (mil, sessenta e sete reais e noventa e nove centavos) de multa por infração.

Intimações necessárias a cargo da repartição preparadora, na forma regulamentar.

Segunda Câmara de Julgamento, sessão realizada por meio de videoconferência, em 26 de agosto de 2020.

Paulo Eduardo de Figueiredo Chacon
Conselheiro Relator

⁵ Consta no sistema ATF da Secretaria de Estado da Fazenda a alteração da razão social em 28/03/2017:

Histórico das alterações cadastrais									
Início	Término	Razão social	Situação cadastral	Natureza jurídica	Tipo de estabelecimento	Tipo de unidade	Regime de apuração	Município	
31/08/2000	28/03/2017	ROBERTO HONORATO TORRES	ATIVO	EMPRESÁRIO (INDIVIDUAL)	FILIAL	UNIDADE PRODUTIVA NORMAL		JOAO PESSOA	
28/03/2017	---	ESPAÇO A COMERCIO DE MOVEIS EIRELI	ATIVO	EMPRESA INDIVIDUAL DE RESPONSABILIDADE LIMITADA (DE NATUREZA EMPRESARIA)	FILIAL	UNIDADE PRODUTIVA NORMAL		JOAO PESSOA	

2 Registro(s) encontrado(s)