



PROCESSO Nº 0137222024-0 - e-processo nº 2024.000008108-0

ACÓRDÃO Nº 234/2025

SEGUNDA CÂMARA DE JULGAMENTO

Recorrente: CLARO S.A.

Advogada: Sr.^a RENATA CUNHA SANTOS, inscrita na OAB/RJ sob o nº 126.462

Recorrida: GERÊNCIA EXECUTIVA DE JULGAMENTO DE PROCESSOS FISCAIS
- GEJUP

Repartição Preparadora: CENTRO DE ATENDIMENTO AO CIDADÃO DA GR1 DA
DIRETORIA EXECUTIVA DE ADM. TRIB. DA SECRETARIA EXEC. DA RECEITA
DA SEFAZ - JOÃO PESSOA

Autuante: FLAVIO MARTINS DA SILVA

Relator: CONS.º LINDEMBERG ROBERTO DE LIMA.

**DECADÊNCIA. REJEITADA. FALTA DE
LANÇAMENTO DE NOTAS FISCAIS DE AQUISIÇÃO.
PRESUNÇÃO LEGAL DE PRESTAÇÃO DE SERVIÇOS
DE COMUNICAÇÃO. AUTO DE INFRAÇÃO
PROCEDENTE - MANTIDA A DECISÃO RECORRIDA -
RECURSO VOLUNTÁRIO DESPROVIDO.**

- Rejeitada a preliminar de decadência, visto o auto de infração originou-se em decisão do Conselho de Recursos Fiscais que anulou por vício formal o auto de infração nº 93300008.09.000003585/2019-75, o que atrai a norma do art. 173, inciso II, do CTN, segundo o qual a Fazenda Estadual dispõe do prazo de 5 (cinco) anos para efetuar novo lançamento, contado da data em que a decisão declaratória da nulidade se tornar definitiva na esfera administrativa.

- A falta de lançamento de notas fiscais de aquisição nos livros próprios configura a presunção de realização pretérita de prestação de serviços tributáveis omitidas sem o pagamento do imposto devido, com fundamento no art. 3º, § 8º, da Lei nº 6.379/96. As alegações propostas pelo contribuinte não são aptas ao afastamento da presunção legal.

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 *desprovemento*, para manter a decisão prolatada na instância singular e julgar *procedente* o Auto de Infração de Estabelecimento nº 93300008.09.00000020/2024-01, lavrado em 05 de janeiro de 2024, em desfavor da empresa CLARO S.A, inscrição estadual nº 16.147.111-0, condenando-a ao pagamento do crédito tributário de **R\$ 353.911,40 (trezentos e cinquenta e três mil novecentos e**



onze reais e quarenta centavos), sendo ICMS de R\$ 202.235,08 (duzentos e dois mil duzentos e trinta e cinco reais e oito centavos) por infringência ao art. 3º, § 8º, da Lei nº 6.379/96 e multa por infração de R\$ 151.676,32 (cento e cinquenta e um mil seiscentos e setenta e seis reais e trinta e dois centavos), nos termos do art. 82, V, “f” da Lei nº 6.379/96.

Intimações necessárias, a cargo da repartição preparadora, na forma da legislação de regência.

P.R.I.

Segunda Câmara de Julgamento, Sessão realizada por meio de videoconferência, em 06 de maio de 2025.

LINDEMERG ROBERTO DE LIMA
Conselheiro

LEONILSON LINS DE LUCENA
Presidente

Participaram do presente julgamento os membros da Segunda Câmara de Julgamento, **EDUARDO SILVEIRA FRADE**, **PAULO EDUARDO DE FIGUEIREDO CHACON** E **RÔMULO TEOTÔNIO DE MELO ARAÚJO**.

ELIPHAS NETO PALITOT TOSCANO
Assessor



PROCESSO N° 0137222024-0 - e-processo n° 2024.000008108-0

SEGUNDA CÂMARA DE JULGAMENTO

Recorrente: CLARO S.A.

Advogada: Sr.^a RENATA CUNHA SANTOS, inscrita na OAB/RJ sob o n° 126.462

Recorrida: GERÊNCIA EXECUTIVA DE JULGAMENTO DE PROCESSOS
FISCAIS - GEJUP

Repartição Preparadora: CENTRO DE ATENDIMENTO AO CIDADÃO DA GR1 DA
DIRETORIA EXECUTIVA DE ADM. TRIB. DA SECRETARIA EXEC. DA
RECEITA DA SEFAZ - JOÃO PESSOA

Autuante: FLAVIO MARTINS DA SILVA

Relator: CONS.º LINDEMBERG ROBERTO DE LIMA.

**DECADÊNCIA. REJEITADA. FALTA DE
LANÇAMENTO DE NOTAS FISCAIS DE AQUISIÇÃO.
PRESUNÇÃO LEGAL DE PRESTAÇÃO DE SERVIÇOS
DE COMUNICAÇÃO. AUTO DE INFRAÇÃO
PROCEDENTE - MANTIDA A DECISÃO RECORRIDA -
RECURSO VOLUNTÁRIO DESPROVIDO.**

- Rejeitada a preliminar de decadência, visto o auto de infração originou-se em decisão do Conselho de Recursos Fiscais que anulou por vício formal o auto de infração n° 93300008.09.000003585/2019-75, o que atrai a norma do art. 173, inciso II, do CTN, segundo o qual a Fazenda Estadual dispõe do prazo de 5 (cinco) anos para efetuar novo lançamento, contado da data em que a decisão declaratória da nulidade se tornar definitiva na esfera administrativa.

- A falta de lançamento de notas fiscais de aquisição nos livros próprios configura a presunção de realização pretérita de prestação de serviços tributáveis omitidas sem o pagamento do imposto devido, com fundamento no art. 3º, § 8º, da Lei n° 6.379/96. As alegações propostas pelo contribuinte não são aptas ao afastamento da presunção legal.

RELATÓRIO

Trata-se de Recurso Voluntário contra decisão de primeira instância, que julgou *procedente* o Auto de Infração de Estabelecimento n° 93300008.09.00000020/2024-01, lavrado em 5 de janeiro de 2024, em desfavor da empresa CLARO S.A, inscrição estadual n° 16.147.111-0, acima qualificada, em decorrência da seguinte infração:

0725 - FALTA DE LANÇAMENTO DE NOTA FISCAL DE AQUISIÇÃO (PRESTAÇÃO DE SERVIÇOS DE COMUNICAÇÃO)(PERÍODO ATE 27/10/2020) >> O contribuinte suprimiu o recolhimento do imposto estadual por ter efetuado



aquisições, conforme documentos fiscais, com receitas provenientes da realização pretérita de prestação de serviços tributáveis omitidas sem o pagamento do imposto devido.

O CONTRIBUINTE SUPRIMIU O RECOLHIMENTO DO IMPOSTO ESTADUAL POR TER EFETUADO AQUISIÇÕES, CONFORME DOCUMENTOS FISCAIS RELACIONADOS NO ANEXO I - DEMONSTRATIVO DAS NOTAS FISCAIS ELETRÔNICAS NF-E NÃO REGISTRADAS NA EFD/SPED - 2015/2016, COM RECEITAS PROVENIENTES DA REALIZAÇÃO PRETÉRITA DE PRESTAÇÃO DE SERVIÇOS TRIBUTÁVEIS OMITIDAS SEM O PAGAMENTO DO IMPOSTO DEVIDO.

Com supedâneo nesses fatos, a Autoridade Fazendária constituiu o crédito tributário no valor total de **R\$ 353.911,40 (trezentos e cinquenta e três mil novecentos e onze reais e quarenta centavos)**, sendo ICMS de R\$ 202.235,08 (duzentos e dois mil duzentos e trinta e cinco reais e oito centavos) por infringência ao art. 3º, § 8º, da Lei nº 6.379/96 e multa por infração de R\$ 151.676,32 (cento e cinquenta e um mil seiscientos e setenta e seis reais e trinta e dois centavos), nos termos do art. 82, V, “f” da Lei nº 6.379/96.

Documentos instrutórios anexados às fls. 2/13.

Cientificado do auto de infração por meio de seu Domicílio Tributário Eletrônico (DT-e), em 9/1/2024 (fls. 15), o acusado interpôs petição reclamatória, às fls. 16/29, dos autos, em 2/2/2024.

Documentos anexados aos autos pela defesa às fls. 30/78.

Declarados conclusos (fls. 79), foram os autos remetidos à Gerência Executiva de Julgamento de Processos Fiscais, ocasião em que foram distribuídos ao julgador fiscal *Francisco Nociti*, que exarou sentença às fls. 82/89, na qual decidiu pela *procedência* da exigência fiscal, nos termos da seguinte ementa, *in verbis*:

AQUISIÇÃO DE MERCADORIAS COM RECEITAS DE PRESTAÇÃO DE SERVIÇOS OMITIDAS. ACUSAÇÃO CARACTERIZADA.

- Preliminar de decadência não configurada.

- A falta de registro de notas fiscais de aquisições de mercadorias remete à presunção legal relativa de omissão de prestações pretéritas de serviços, cabendo ao sujeito passivo demonstrar a improcedência dessa presunção. In casu, a autuada não apresentou documentos que tivessem o condão de descaracterizar a acusação.

- Rejeitado o pedido de diligência fiscal porquanto o sujeito passivo não apresentou razões plausíveis que a justificasse.

- Não compete aos órgãos julgadores administrativos a apreciação de matérias atinentes à constitucionalidade.

- Contribuinte com DT-e e situação cadastral ativa recebe as comunicações e intimações nos termos da legislação de regência.

AUTO DE INFRAÇÃO PROCEDENTE

Devidamente cientificada da decisão de primeira instância, por meio de DT-e, com ciência em 17/2/2025 (fl. 91), a Autuada apresentou Recurso Voluntário em 17/3/2025 (fls. 92/104) discorrendo, especialmente, que:



- a) Aduz inicialmente a decadência do crédito tributário. Afirma que a Gerência Executiva de Julgamento de Processos Fiscais entendeu que a nulidade do auto de infração pela imprecisão dos dispositivos infringidos configura erro de natureza formal, o que atrai a aplicação do prazo decadencial de 5 anos contados da data em que a decisão declaratória da nulidade se tornou definitiva;
- b) Defende que o entendimento exarado pela D. Gerência Executiva de Julgamento de Processos Fiscais não merece prosperar, posto que na autuação anterior não houve ausência de motivação (requisito de forma), mas sim percepção equivocada sobre o fato tido como infringente (requisito de mérito).
- c) Conclui que a nulidade incorrida no lançamento anulado não diz respeito à sua forma, mas ao seu conteúdo, à sua materialidade, uma vez que o erro na descrição do fato praticado causou prejuízo à defesa anterior da Recorrente. Argui que esse entendimento foi validado pelo julgamento do CRF no processo nº 0251392015-5, Acórdão nº. 85/2020;
- d) Nesse caminho, aduz que a contagem do marco temporal do prazo de decadência a ser aplicado no presente caso é aquela prevista no artigo 173, I do CTN, com início no primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado. E ainda discorre que sendo a Recorrente intimada do auto de infração apenas em 9/1/2024, não há outra saída no caso que não seja o reconhecimento da extinção dos créditos, na forma do artigo 156 do Código Tributário Nacional;
- e) Deduz que a presunção de ocorrência de prestação de serviços **anteriores** à falta de escrituração de notas fiscais de entrada não está prevista no artigo posto como infringido. Afirma que o artigo 3º, §8º, da Lei nº 6.379/1996 autoriza a possibilidade de a fiscalização estadual presumir a ocorrência de omissão de saídas de mercadorias ou prestação de serviços sem o recolhimento do imposto ante a entrada de mercadorias não registradas pelo contribuinte;
- f) Da leitura do artigo supracitado perceber-se que o legislador, em momento algum, como se pretende no presente caso, autorizou a presunção de que, ante a ausência de escrituração da entrada de uma mercadoria no estabelecimento do contribuinte, houve uma operação hipotética (prestação de serviço de comunicação) anterior que tenha alguma relação com essa entrada posterior;
- g) O Superior Tribunal de Justiça e o Supremo Tribunal Federal já se manifestaram diversas vezes a respeito da inafastabilidade da prerrogativa da lei de conter todos os elementos do fato gerador, de forma que a Administração Pública está vinculada ao que o legislador



- ordinário estabelece como tal: RMS 25.476 STF, Min. Relator Luiz Fux, DJe 26/05/2014;
- h) Acresce que da leitura do dispositivo que prevê a multa imputada à Recorrente, é possível verificar que a presunção a ser feita é de saídas ou prestações de serviços subsequentes à entrada de mercadorias cujas receitas origem não foram comprovadas, havendo ainda previsão expressa na norma de que é necessária a apuração da escrita contábil para que possa ser possível a presunção;
 - i) A Fiscalização sequer levou em conta que a Recorrente tinha caixa suficiente para proceder ao pagamento de todas as mercadorias adquiridas, de forma que não se justifica a presunção de omissão de receita efetuada;
 - j) O lançamento é o procedimento administrativo tendente a aplicar a norma tributária ao caso concreto, não restam dúvidas que a autuação ora combatida deve ser novamente cancelada, posto que permanecem ausentes os seus elementos obrigatórios e essenciais, em flagrante violação aos princípios da legalidade, tipicidade da tributação, da ampla defesa e contraditório, além do artigo 142 do Código Tributário Nacional e dos artigos 14 e 17, da Lei Estadual nº 10.094/2013;
 - k) Acaso seja ultrapassada a nulidade da presunção feita pela fiscalização estadual, em caráter subsidiário de pedido, em razão da inexistência de processo fiscalizatório anterior à lavratura desta autuação, é de rigor que os autos sejam baixados em diligência, nos termos do permissivo artigo 59 da Lei nº 10.094/2013, para que seja apurado o saldo da recorrente no período, bem como se ele seria suficiente para o pagamento das aquisições em questão;
 - l) Que a multa aplicada à Recorrente, no patamar de 75%, extrapola os limites da razoabilidade, tendo em vista que a conduta da Contribuinte não ensejou a aplicação de tamanha penalidade.

Diante de todo o exposto, a Recorrente pugna pelo conhecimento e provimento do recurso voluntário, reformando-se a decisão de primeira instância para que seja reconhecida a insubsistência do auto de infração lavrado, em virtude da:

- i. a decadência do direito da fiscalização estadual de constituir os créditos objeto deste Auto de Infração, ante o transcurso do prazo decadencial para tanto, assim como
- ii. a nulidade em que incorreu a autoridade fiscalizadora, em razão de a Recorrente não ter praticado a conduta indicada na fundamentação legal do lançamento.
- iii. Subsidiariamente, que seja determinada a baixa dos autos em diligência para que sejam saneados os equívocos acima, nos termos do artigo 59 da Lei nº 10.094/2013.
- iv. Ainda em linhas subsidiárias, requer a Recorrente seja reconhecida a inaplicabilidade da multa fixada diante do seu caráter confiscatório.

Remetidos a este Colegiado, os autos foram distribuídos a esta Relatoria para análise e julgamento.



Considerando o pedido de sustentação oral, realizado em seguida da publicação da pauta de julgamento, solicitamos à Assessoria Jurídica desta Casa a emissão de parecer quanto à legalidade do lançamento, nos termos do art. 20, X, da Portaria nº 0080/2021/SEFAZ, o qual foi juntado aos autos.

Eis o breve relato.

VOTO

Versa o auto de infração sobre as acusações de falta de lançamento de notas fiscais de aquisição nos livros próprios (prestação de serviços de comunicação)(período ate 27/10/2020), em face da empresa CLARO S.A., já qualificada nos autos.

Inicialmente, importa declarar que o recurso voluntário apresentado atende ao pressuposto extrínseco da tempestividade, haja vista ter sido interposto dentro do prazo legalmente estabelecido no art. 77 da Lei nº 10.094/13.

Em relação aos aspectos formais do auto de infração, devo registrar que o libelo acusatório trouxe devidamente a indicação do sujeito passivo da obrigação tributária e a natureza da infração, não existindo incorreções capazes de provocar a nulidade, por vício formal na autuação, conforme se deduz dos artigos 15, 16 e 17, da Lei nº 10.094/2013.

Do pedido de diligência

No que diz respeito ao pedido de diligência fiscal, art. 59¹ da Lei nº 10.094/2013, o julgador da instância singular o rejeitou por entender que caberia a defesa contrapor e trazer provas para afastar a acusação. O julgador, assim se pronunciou:

*“E assim **rejeita-se** o pedido de conversão dos autos em diligência porque as razões que a Reclamante apresenta é para que “sejam verificadas quais prestações de serviços de comunicação se deram sem o pagamento do imposto” – sendo que, por previsão expressa, caberia ao **sujeito passivo** demonstrar que não houvera a omissão de serviços tributáveis.”*

Com efeito, tendo o contribuinte praticado a conduta prevista em lei como fato indiciário da presunção, qual seja a de não contabilizar notas fiscais de aquisições de mercadorias na EFD, o art. 3º, § 8º, da Lei nº 6.379/96 ressalva ao contribuinte a prova da improcedência da presunção. Logo, é a Recorrente quem deve produzir provas no sentido da improcedência da presunção.

¹ Art. 59. Apresentada a impugnação, e até a decisão final administrativa, havendo diligências a realizar serão elas determinadas pelo órgão julgador, de ofício, ou a pedido do autor do procedimento ou do sujeito passivo.
(...)

§ 2º O sujeito passivo que requerer diligência responde pelas despesas correspondentes, devendo indicar, com precisão, os pontos controversos que pretende que sejam elucidados e fornecer os elementos necessários ao esclarecimento das dúvidas.



Portanto, indefiro também o pedido de diligência fiscal, por ser desnecessária no presente procedimento, uma vez que constam nos autos documentos suficientes à demonstração dos fatos indiciários da presunção.

Da arguição de decadência do crédito tributário

A Recorrente deduz que a nulidade incorrida no lançamento anterior não diz respeito à sua forma, mas ao seu conteúdo, à sua materialidade, uma vez que o erro na descrição do fato praticado causou prejuízo à defesa anterior da recorrente.

Como se sabe a decadência, no direito tributário, é a perda do direito da Fazenda Pública de constituir o crédito tributário pelo lançamento, em razão de decurso de prazo instituído em lei, tendo o CTN previsto duas situações bem distintas, a primeira diz respeito ao lançamento original e a segunda ao lançamento anulado por vício formal, art. 173, incisos I e II, *verbis*:

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;

II - da data em que se tornar definitiva a decisão que houver anulado, por vício formal, o lançamento anteriormente efetuado.

No caso em exame, a lavratura do auto de infração decorreu da decisão unânime do Tribunal Pleno desta Secretaria que anulou por vício formal o auto de infração nº 93300008.09.000003585/2019-75 (Processo nº 1655932019-7), conforme justificado na sentença.

Portanto, não resta dúvidas que se trata de aplicação do art. 173, inciso II do CTN. Veja-se o excerto da sentença:

“Preliminarmente, destaque-se que o presente auto de infração decorre da decisão unânime do Tribunal Pleno desta Secretaria que anulou por vício formal do auto de infração nº 93300008.09.000003585/2019-75 (PROCESSO Nº 1655932019-7), conforme ementa do Acórdão a ele relativo, com os devidos grifos:

OMISSÃO DE PRESTAÇÕES DE SERVIÇOS TRIBUTÁVEIS - FALTA DE LANÇAMENTO DE NOTAS FISCAIS DE AQUISIÇÃO NOS LIVROS PRÓPRIOS – VÍCIO FORMAL CONFIGURADO - NULIDADE - AUTO DE INFRAÇÃO NULO - REFORMADA DE OFÍCIO A DECISÃO RECORRIDA - RECURSO VOLUNTÁRIO DESPROVIDO.

- a) A imprecisão quanto à indicação dos dispositivos legais infringidos comprometeu o lançamento em sua integralidade, vez que acarretou sua nulidade por vício formal, nos termos do que estabelece o artigo 17, III, da Lei nº 10.094/13.*
- b) Possibilidade de refazimento do feito fiscal, em observância ao que preceitua o artigo 18 da Lei nº 10.094/13.*

Acórdão CRF-PB nº 221/2023 – Consº Relator José Valdemir da Silva”

Desse modo, a imprecisão dos dispositivos infringidos foi causa de nulidade por vício formal, consoante previsão expressa na Lei nº 10.094/2013, o que



possibilitou que a lavratura nova peça acusatória nos termos do art. 18 desta mesma Lei, assim disposto:

Art. 18. *Declarada a nulidade do lançamento por vício formal, dispõe a Fazenda Estadual do prazo de 5 (cinco) anos para efetuar novo lançamento, contado da data em que a decisão declaratória da nulidade se tornar definitiva na esfera administrativa.*

Considerando que a decisão declaratória da nulidade do auto de infração precedente se aperfeiçoou com a ciência do sujeito passivo em 04/09/2023, não se vislumbra a hipótese de decadência do lançamento em exame, haja vista sua ciência ter ocorrido em 09/01/2024.

Por sua vez, faz-se importante consignar que a decisão proferida no Acórdão CRF/PB nº 221/2023 não é mais passível de discussão nesse procedimento, visto que seguiu o devido processo administrativo, e podia ser embargada pela Recorrente, caso desejasse naquela ocasião, quando tomou ciência do referido acórdão em 4/9/2023.

Não recorrida, tal decisão tornou-se definitiva, encaminhando-se os autos ao autor do feito fiscal para que fosse lavrado novo auto de infração, conforme decidido.

Dessarte, o fundamento emplacado no Acórdão CRF/PB nº 221/2023 de vício de natureza formal do lançamento original é matéria preclusa e não pode ser acatada no presente procedimento.

Importa, por fim, destacar que o Acórdão nº. 85/2020 apresenta decisão sobre a ocorrência de vício material em situação diferente da atual, pois naquela ocasião se analisava o lançamento original, não um lançamento anteriormente anulado por decisão definitiva do CRF/PB, o que torna tal precedente inaplicável ao caso em exame.

Sob esses fundamentos, rejeito a arguição de decadência do crédito tributário, me afiliando à decisão prolatada na instância prima.

Passo, em sequência, ao exame do mérito.

A denúncia imposta no auto de infração de omissão de prestações de serviços sem o recolhimento do imposto tem como fundamento legal o fato gerador presumido, nos termos delineados no art. 3º, § 8º, da Lei nº 6.379/96, “*in verbis*”:

Lei nº 6.379/96

Art. 3º (...)

Nova redação dada ao § 8º do art. 3º pela alínea “a” do inciso I do art. 11 da Lei nº 10.912/17 – DOE de 13.06.17.

§ 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. (g.n.).



Ao ser demonstrada a receita de origem não comprovada, foi proposta a multa por infração, arrimada no art. 82, V, “f”, da Lei nº 6.379/96, nos seguintes termos:

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

V - de 100% (cem por cento) (...)

Nova redação dada ao “caput” do inciso V do “caput” do art. 82 pela alínea “c” do inciso I do art. 1º da Lei nº 12.788/23 - DOE DE 29.09.2023.

V - de 75% (setenta e cinco por cento): (...)

f) aos que deixarem de recolher o imposto proveniente de saída de mercadoria ou de prestação serviço, 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 outra forma apurada através de levantamento da escrita contábil ou do livro Caixa quando o contribuinte não estiver obrigado à escrituração; (grifo nosso)

A prova da prática da infração constitui-se da planilha denominada de **ANEXO I - DEMONSTRATIVO DAS NOTAS FISCAIS ELETRÔNICAS – NF-e NÃO REGISTRADAS NA EFD/SPED – 2015/2016**, anexada nas fls. 4/9 dos autos.

É sobretudo importante assinalar que ao deixar de contabilizar as entradas de mercadorias que adquire, o contribuinte sujeita-se a demonstrar a origem legal dos recursos usados nessa aquisição, porque a lei autoriza a presunção relativa da ocorrência de prestações de serviços sem o recolhimento do imposto, no art. 3º, § 8º, da Lei nº 6.379/96.

Ab initio, em se tratando de um fato gerador presumido, previsto na lei do ICMS do Estado da Paraíba, não há violação quanto à jurisprudência do STF e do STJ, que versam sobre a inafastabilidade da prerrogativa da lei de conter todos os elementos do fato gerador, No caso, o fato gerador está bem definido e determinado em todos os seus elementos.

A discordância se encontra no campo da interpretação da norma, como veremos em seguida.

Por sua vez, a Defesa entende que o legislador, em momento algum, como se pretende no presente caso, autorizou a presunção de que, ante a ausência de escrituração da entrada de uma mercadoria no estabelecimento do contribuinte, houve uma operação hipotética (prestação de serviço de comunicação) anterior que tenha alguma relação com essa entrada posterior.

Impende ressaltar que a interpretação do dispositivo em questão está sedimentada no CRF da Paraíba e é cediço, como discorreu o i. julgador da instância monocrática que “o vocábulo “omissão” só pode ser associado a ações passadas (pretéritas), jamais futuras.”.

Correto o entendimento, pois ao deixar de contabilizar a aquisição de mercadorias, o contribuinte “omite” a contrapartida do lançamento do Caixa escritural, que poderia comprovar a origem dos recursos usados nessa operação. Sendo assim, o que se omite é um recurso existente, logo, auferido no passado, presumidamente com a



omissão de prestações de serviços sem o recolhimento do imposto e, nessa linha, andou o legislador ao disciplinar a presunção.

Peço vênia, mas não se alcança outra interpretação, senão a de que os recursos omitidos foram auferidos no passado.

Tenha-se presente que o art. 3º, § 8º, da Lei nº 6.379/96 enumera vários fatos contábeis como 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, e outros, que 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.

Assim, como o art. 3º, § 8º, da Lei nº 6.379/96 trata de situações contábeis diversas, como notas não contabilizadas, e insuficiência da caixa, como exemplo, o contribuinte pode incorrer em todas as infrações concomitantemente, pois todos esses fatos originam caixa não escritural de forma independente, em regra. Essas infrações têm a possibilidade concreta de abastecer o caixa “não escritural” de forma acumulativa, não resta dúvidas.

Como consequência, a existência de excedente de recursos contabilizados é uma alegação genérica da Impugnante, que não elide a presunção legal, porque tais recursos contabilizados têm origem e destinação fixados na Conta Caixa (**método das partidas dobradas**), não justificando, especificamente, as receitas usadas na aquisição das mercadorias objeto do fato indiciário.

Ademais, tenha-se presente que todo recurso que entra e sai do Caixa escritural deve ter uma origem ou uma destinação documentada, *ex vi*, do §12 do art. 267 do RICMS/PB, *in verbis*:

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:

Acrescentado o inciso XI ao art. 267 pelo art. 2º do Decreto nº 33.047/12 (DOE de 23.06.12).

XI – Livro Caixa.

§ 12. O livro Caixa de que trata o inciso XI deste artigo, será utilizado para registro diário do fluxo das receitas e despesas da empresa, inclusive a escrituração bancária, observado o disposto nos §§ 13 e 14 deste artigo.

Por isso, é da Impugnante o ônus probatório de documentar o fluxo de caixa da aquisição das mercadorias não contabilizadas, objeto da presente acusação, não servindo a esse propósito a simples alegação genérica de que possuía saldo devedor de caixa suficiente para fazer frente àquelas aquisições de mercadorias.

Portanto, a apresentação nos autos pela Recorrente de extensa documentação relativamente a suas operações escrituradas no Caixa não elide a presunção, pois é certo que o contribuinte tem meios objetivos de infirmar os fatos individualmente elencados pela Fiscalização, no tocante especificamente aos documentos fiscais não registrados.



Deve ser registrado, assim, que são os fatos que se funda a ação, a impugnação e o recurso devem ser enfrentados pela Recorrente, e promovendo somente alegações genéricas, incorre no ônus processual previsto no parágrafo único do art. 56 da Lei nº 10.094/2013, *ipsis 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 acrescentados)

Outrossim, a multa punitiva foi descrita de forma a se aplicar a todas os fatos indiciários acima enumerados de receitas de origem não comprovada, de forma autônoma, em cada procedimento de fiscalização, no qual se apure individualmente cada fato gerador, conforme o fato indiciário encontrado e comprovado.

Como consequência, não está correta a interpretação dada pelo contribuinte de que haveria a necessidade de um auto de infração anteriormente lavrado para apurar a escrita contábil, pois como visto, ao Fisco cabe provar o fato indiciário, e o contribuinte é que tem o ônus legal de trazer sua contabilidade ou qualquer fato que possa demonstrar a inocorrência da presunção.

Em virtude dessas considerações não há se falar em nulidade do auto de infração por violação aos princípios da legalidade, tipicidade da tributação, da ampla defesa e contraditório, além do artigo 142 do CTN e dos artigos 14 e 17, da Lei Estadual nº 10.094/2013, pois a presunção legal sob exame se demonstra com o fato indiciário de falta de contabilização de notas fiscais de aquisições de mercadorias, fatos suficientes para permitir o direito de defesa da acusada e para caracterizar omissão de prestações de serviços sem o recolhimento do imposto.

Das multas aplicadas

Questiona finalmente a defesa o montante da multa aplicada, por entender que está violando os princípios do não confisco e da proporcionalidade.

Registre-se que a aplicação de multa tributária pelos Órgãos de Fiscalização é uma operação vinculada à Lei, conforme art. 142 do CTN. No presente auto de infração a multa foi proposta conforme o art. 82, V, “f”, da Lei nº 6.379/96, que é a multa adequada à espécie.

Diga-se, ademais, que os Órgãos Julgadores estão proibidos de afastar a aplicação da lei sob a alegação de inconstitucionalidade, ressalvadas as matérias decididas definitivamente em ADI ou em via incidental, quando o Senado Federal tenha suspenso a execução do ato, o que não é o caso das multas tributárias, *ex vi*, dos art. 55 e art. 72-A, da Lei 10.094/13, e na Súmula nº 03, aprovada pelo CRF/PB, *ipsis litteris*:

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

I – a declaração de inconstitucionalidade

(...)



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.

SÚMULA 03 – A declaração de inconstitucionalidade de lei não se inclui na competência dos órgãos julgadores administrativos.

Com fulcro em tais considerações, comprova-se que a multa aplicada na peça vestibular não apresenta irregularidade, e, por esse motivo será mantida em sua integralidade para os fatos geradores confirmados.

Com estes fundamentos,

VOTO pelo recebimento do recurso voluntário, por regular e tempestivo, e, quanto ao mérito, pelo *desprovemento*, para manter a decisão prolatada na instância singular e julgar *procedente* o Auto de Infração de Estabelecimento nº 93300008.09.00000020/2024-01, lavrado em 05 de janeiro de 2024, em desfavor da empresa CLARO S.A, inscrição estadual nº 16.147.111-0, condenando-a ao pagamento do crédito tributário de **R\$ 353.911,40 (trezentos e cinquenta e três mil novecentos e onze reais e quarenta centavos)**, sendo ICMS de R\$ 202.235,08 (duzentos e dois mil duzentos e trinta e cinco reais e oito centavos) por infringência ao art. 3º, § 8º, da Lei nº 6.379/96 e multa por infração de R\$ 151.676,32 (cento e cinquenta e um mil seiscentos e setenta e seis reais e trinta e dois centavos), nos termos do art. 82, V, “f” da Lei nº 6.379/96.

Intimações a cargo da repartição preparadora, na forma regulamentar.

Segunda Câmara de Julgamento, sessão realizada por meio de videoconferência em 6 de maio de 2025.

Lindemberg Roberto de Lima
Conselheiro Relator