



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

**Processo nº054.845.2016-9**

**Recurso VOL/CRF Nº399/2016**

**Recorrente:CARREFOUR COMÉRCIO E INDÚSTRIA LTDA**

**Recorrida:GERÊNCIA EXEC. DE JULGAMENTO DE PROCESSOS FISCAIS**

**Preparadora:RECEBEDORIA DE RENDAS DE JOÃO PESSOA**

**Autuante:FERNANDO SOARES P. DA COSTA**

**Relator:CONS. JOÃO LINCOLN DINIZ BORGES**

**PRELIMINARES DE NULIDADE REJEITADAS. PERÍCIA E/OU DILIGÊNCIA. IMPERTINENTE. OMISSÕES DE SAÍDAS PRETÉRITAS DE MERCADORIAS TRIBUTÁVEIS. NOTAS FISCAIS NÃO LANÇADAS. PROCEDENTE. MULTA POR INFRAÇÃO E RECIDIVA DEVIDAS. AUTO DE INFRAÇÃO PROCEDENTE. RECURSO VOLUNTÁRIO DESPROVIDO.**

Preliminares de nulidade do Auto de Infração - alegação de cerceamento de defesa e ao contraditório, iliquidez e incerteza do crédito tributário, ausência de provas e carência de precisão no momento do apontamento das infrações. No que concerne a esses pontos, o auto de infração lavrado reputa-se plenamente válido. Preliminares não acolhidas. Impertinente é a solicitação de perícia/diligência diante dos elementos probantes inseridos nos autos com evidente conhecimento dos fatos apurados e rebatidos pela recorrente, acerca das infrações constatadas. A constatação de notas fiscais de aquisição, sem a devida contabilização nos livros próprios, evidencia a presunção relativa de omissão de saídas de mercadorias tributáveis sem o pagamento do imposto correspondente. No presente caso, o autuado não se desincumbiu a contento do ônus de provar a inexistência do fato presumido, por não haver acostado aos autos provas capazes de fazer perecer a acusação. Regularidade na aplicação da penalidade de multa recidiva prevista na lei, tendo em vista o princípio da legalidade ao qual se submete o agente administrativo. Inocorrência de situação prevista em lei para ser aplicado o benefício da dúvida na forma prevista pelo art. 112 do CTN.

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

A C O R D A M os membros da **2ª Câmara** de Julgamento deste Conselho de Recursos Fiscais, à unanimidade, e de acordo com o voto do relator, pelo recebimento do recurso voluntário, por regular e tempestivo, e quanto ao mérito, pelo se *desprovemento*, mantendo a sentença exarada na instância monocrática, que julgou procedenteo Auto de Infração de Estabelecimento n.º 933000008.09.0000526/2016-00, lavrado em 26.4.2016, contra a empresa acima identificada, CARREFOUR COMÉRCIO E INDÚSTRIA LTDA., inscrita no CCICMS sob nº 16.144.555-1, declarando como devido o crédito tributário no valor de R\$ 3.357.487,87 (três milhões, trezentos e cinquenta e sete mil, quatrocentos e oitenta e sete reais e oitenta e sete centavos), sendo R\$ 1.342.995,14(um milhão, trezentos e quarenta e dois mil, novecentos e noventa e cinco reais e quatorze centavos) de ICMS, por infração aos artigos 158, I, 160, I, c/fulcro art. 646, ambos do

RICMS/PB, sem prejuízo da multa por infração no valor de R\$ 1.342.995,14 (um milhão, trezentos e quarenta e dois mil, novecentos e noventa e cinco reais e quatorze centavos), acrescida de multa recidiva no valor de R\$ 671.497,59 (seiscentos e setenta e um mil, quatrocentos e noventa e sete reais e cinquenta e nove centavos), com fundamento legal no art. 82, incisos V, alínea “f” c/c 87, da Lei nº 6.379/96.

Deferimos o pedido de remessa de cópias da decisão para os advogados Alexandre Gois De Victor e Urbano Vitalino de Melo Neto, inscrito na OAB/PE sob o nº 17.700 e 16.379, respectivamente, com endereço na Avenida Visconde de Suassuna, 639, Boa Vista, Recife – PE, CEP 50.050-540, constante do timbre da peça.

P.R.I.

**Segunda Câmara**, Sala das Sessões, Pres. Gildemar Pereira de Macedo, em 19 de abril de 2017.

João Lincoln Diniz Borges  
Cons. Relator

Gianni Cunha da Silveira Cavalcante  
Presidente

Participaram do presente julgamento os Conselheiros da 2ª Câmara, PETRÔNIO RODRIGUES LIMA, DOMÊNICA COITINHO DE SOUZA FURTADO, (Ausência da Conselheira) DORICLÉCIA DO NASCIMENTO LIMA PEREIRA.

Assessora Jurídica

#

## RELATÓRIO

Em análise, neste egrégio Conselho de Recursos Fiscais, o recurso voluntário, interposto contra decisão monocrática, que julgou procedente o Auto de Infração de Estabelecimento nº 93300008.09.00000526/2016-00, lavrado em 26 de abril de 2016, onde a autuada, CARREFOUR COMÉRCIO E INDÚSTRIA LTDA., é acusada das irregularidades que adiante transcrevo juntamente com as notas explicativas que as seguem:

**FALTA DE LANÇAMENTO DE N.F. DE AQUISIÇÃO NOS LIVROS PRÓPRIOS >>>** Aquisição de mercadorias com recursos advindos de omissões de saídas pretéritas de mercadorias tributáveis sem o pagamento do imposto devido, constatada pela falta de registro de notas fiscais nos livros próprios.

- **NOTA EXPLICATIVA** – Foi detectado notas fiscais de entrada não lançadas nos livros próprios no período de janeiro a dezembro de 2014 no valor tributável de R\$ 7.899.971,36.

De acordo com a referida peça acusatória a autuada ficou sujeita ao recolhimento do crédito total de R\$ 3.357.487,87, sendo R\$ 1.342.995,14, referente ao ICMS, por infringência aos artigos 158, I, 160, I, c/fulcro art. 646, ambos do RICMS/PB e R\$ 1.342.995,14, de multa por infração, com fundamento legal no art. 82, incisos II, “e” e V, alíneas “f” e “h”, ambos da Lei nº 6.379/96.

Documentos instrutórios constam anexados à exordial, fls. 6 a 35: termos, planilhas de cálculos e demonstrativos contendo notas fiscais que serviram para consubstanciar a autuação.

Regularmente cientificada do resultado da ação fiscal, por Aviso de Recebimento, vindo apresentar defesa tempestiva, em 13.6.2016, (fl. 64 a 101), onde, em breve introdução, alega a tempestividade da reclamação e uma sinopse fática da autuação, apresentando aspectos preliminares de nulidade e, no mérito, argui uso indevido de alíquota de 17% para operações interestaduais, além de ter havido devolução de mercadorias aos fornecedores, sem que tivesse havido o ingresso no estabelecimento da autuada.

No que tange à arguição relativa à multa aplicada, chama a atenção para o seu aspecto confiscatório e desproporcional, devendo, pois, ser considerada inconstitucional. No caso da multa recidiva, advoga que não foi apontada, no Auto de Infração, a fundamentação legal para a sua exigência, razão pela qual deve ser reconhecida a nulidade do Auto de Infração ou o afastamento da referida multa.

Requer, também, perícia técnica como o objetivo de ver respondidas as seguintes questões da causa, para que seja decretada a nulidade e/ou improcedência do auto de infração.

Com informação de antecedentes fiscais, (fls.202), correlata a denúncia apurada, os autos foram conclusos e aportados na instância “*a quo*”, tendo sido distribuídos à julgadora fiscal, Gílvia Dantas Macedo, que em seu julgamento decidiu pela PROCEDÊNCIA do auto de infração, conforme sentença assim ementada:

“OMISSÃO DE VENDAS - NOTAS FISCAIS NÃO LANÇADAS - MANTIDA A ACUSAÇÃO - PEDIDO DE PERÍCIA - INDEFERIMENTO - MULTA RECIDIVA - CABIMENTO.

*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. Pelo óbvio, receitas não lançadas cobrem despesas igualmente não contabilizadas. Tudo ao arrepio da Lei*

*AUTO DE INFRAÇÃO PROCEDENTE”*

A empresa autuada foi notificada do julgamento singular em 3/10/2016, consoante prova de Aviso de Recebimento (fl. 214), impetrando recurso contrário à decisão monocrática, reiterando as mesmas argumentações e fundamentações de fato e direito apresentadas na fase de reclamatória, que passo a dispor em resumo abaixo transcrito:

PRELIMINARMENTE:

- que o auto de infração revela uma nulidade a ser decretada em virtude do cerceamento do direito de defesa por ausência da clareza e indicação das irregularidades praticadas, por falta da apresentação do cálculo do quantitativo de notas fiscais o que atentaria a regra do art. 692 do RICMS/PB;

- que, por não havido clareza dos fatos imputados, ocorreu uma generalização da alíquota de 17% sobre todas as operações efetuadas, sem levar em consideração a respectiva alíquota devida e o regime de cada mercadoria, o que torna ilíquido e incerto o crédito tributário, pugnando-se pela nulidade do auto de infração;

- que, também, é improcedente a peça acusatória pela falta de provas suficientes para consubstanciar as acusações, deixando os fiscais autuantes de demonstrar o suposto ilícito através de documentos pertinentes, vindo a citar doutrina e jurisprudência correlata;

NO MÉRITO:

- que é improcedente à acusação de notas fiscais de entrada não lançadas, visto que notas fiscais foram efetivamente objeto de retorno aos respectivos fornecedores, não levando o seu registro nos

livros fiscais, diante de não ter ocorrido o ingresso das mercadorias no estabelecimento da reclamante;

- que o ônus da prova é do fisco ao alegar que as mercadorias entraram no estabelecimento sem registro fiscal, além do valor exigido não respeitar as alíquotas diferenciadas nas diversas operações fiscais glosadas;

- reitera, mais uma vez, que a Fiscalização utilizou indevidamente alíquota de 17% para todos os produtos, desconsiderando as operações interestaduais, bem como o regime de tributação de cada mercadoria (se com redução de base de cálculo, com isenção de imposto ou sujeita à substituição tributária);

- que as multas aplicadas revelam caráter confiscatório, violando preceito constitucional, requerendo sua redução para patamares razoáveis;

- que há ausência de fundamentação legal na aplicação da multa por reincidência fiscal;

- que seja realizada perícia e/ou diligência fiscal para demonstração de improcedência das imputações fiscais, ocasião em que coloca questões a serem dirimidas em caso de deferimento;

Por conclusão, requer que seja decretada a improcedência do auto de infração e que seja interpretada a norma jurídica de forma mais favorável à reclamante, em caso de dúvida, além de que todas as publicações, intimações e demais notificações de estilo sejam realizadas em nome dos advogados Urbano Vitalino de Melo Neto, OAB/PE nº 17.700 e de Alexandre Gois de Victor, OAB/PE, sob o nº 16.379, com seus respectivos endereços, constantes do timbre da peça.

Remetidos os autos a esta Corte Julgadora, estes foram, a mim, distribuídos, segundo critério regimentalmente previsto, para apreciação e julgamento.

Está relatado.

VOTO

Em análise o recurso voluntário, diante da decisão proferida pela GEJUP que julgou procedente o lançamento indiciário, que retrata a ocorrência de irregularidade fiscal já relatada.

De início, vale frisar que o presente lançamento de ofício foi procedido com as cautelas da lei, a natureza da infração e a pessoa do infrator estão meridianamente determinadas nos autos, e a relação processual devidamente estabelecida com a regular ciência do contribuinte.

Antes de adentrar nos aspectos preliminares e de mérito, faço necessário não acolher o pleito de prova pericial requerida na parte final da peça recursal pela recorrente. Neste sentido, quanto ao referido tema, corroboro com as razões fundamentais apresentadas pela instância *a quo* quanto a não aceitação do pedido formulado, tendo em vista que todos os elementos probatórios, necessários à clara delimitação da lide, encontram-se presentes nos autos, consubstanciado por meio dos documentos acostados e com plena.

Bem verdade que a legislação mantém em vigor dispositivo que prevê a realização de diligência para esclarecimentos porventura necessários, conforme disciplinado no art. 59 e parágrafos, da Lei nº 10.094/2013, *verbis*:

**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.*

**§ 1º** *A autoridade julgadora que deferir ou negar o pedido de realização de diligência fundamentará sua decisão.*

**§ 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.*

**§ 3º** *Cabe à autoridade preparadora, na hipótese do § 2º deste artigo, arbitrar os custos com a diligência solicitada, na razão de 1% (um por cento) do valor do crédito tributário, não podendo ser inferior a 10 UFR-PB, exigindo-se o respectivo pagamento aos cofres públicos, no prazo de 05 (cinco) dias, contado da ciência da notificação do deferimento.*

**§ 4º** *A solicitação de diligência anterior à impugnação ou o não pagamento dos custos de que trata*

*o § 3º deste artigo implicará o arquivamento do pedido.*

**§ 5º** *Ostrabalhos de diligências deverão ser concluídos nos prazos definidos em legislação específica, levando-se em conta o nível de complexidade das tarefas a realizar.*

Porém, se infere que as matérias de fato e de direito postas no libelo acusatório encontram-se plenamente esclarecidas e se exaurem no âmbito das provas documentais, que se apoiam em demonstrativos que evidenciam, de forma segura, a existência das operações fiscais calcada nas notas fiscais eletrônicas e DANFE, respectivos, de modo a evidenciar o montante do crédito tributário levantado, com suporte em dados concretos das operações de aquisição da recorrente ao longo do exercício de 2014, motivo por que se torna desnecessária a produção de prova pericial diante da clara evidenciação dos fatos apurados.

Além do mais, os pontos contestados pela recorrente, encontram-se claramente dispostos nos autos, sendo mais que suficientes para a elucidação da controvérsia, não havendo, portanto, razão de realização de diligência para identificá-los. Ademais, caso a autuada fosse detentora de alguma prova, poderia tê-la juntado aos autos, em qualquer momento, antes do encerramento da fase administrativa.

Deve-se ressaltar também, que, quanto à prova pericial, inexistente previsão legal em nosso ordenamento jurídico. No que diz respeito à revisão processual, este instituto foi excluído do nosso arcabouço legal, em razão de os artigos 650 a 652, do RICMS/PB, terem sido revogados pelo Decreto nº 32.718 de 25/1/2012. Assim sendo, não nos cabe analisar tais pedidos.

Portanto, não acolho o pleito requerido na parte final da peça recursal pela recorrente.

Passo a analisar a questão na sequência dos fatos abordados pela peça recursal e do desfecho meritória das acusações com base na sentença singular, senão vejamos:

## **A) DAS PRELIMINARES DE NULIDADE:**

### **1. Preliminar de nulidade. Nulidade do auto de infração por ausência da indicação do quantitativo de notas fiscais – afronta à ampla defesa e ao contraditório.**

A empresa inicia sua intervenção pugnando pela nulidade do feito fiscal em razão de o auto de

infração carecer de necessária precisão no apontamento das supostas infrações cometidas, justificando falta de clareza e determinação na descrição da infração cometida.

Em razão do exposto, alega que o direito à ampla defesa não foi resguardado no presente auto de infração, pela ausência de dados suficientes para determinar com segurança a natureza da infração.

Prosseguindo alega que o fiscal, na autuação, deixou de cumprir as formalidades instituídas para cumprimento da legislação.

Em verdade, não vejo razões nas alegações apresentadas para acolhimento de nulidade no libelo acusatório, visto que a acusação se encontra delineada com precisão e sem narrativa genérica em seu teor acusatório, com natureza da infração em perfeita definição material e formal, além de a pessoa do infrator encontra-se corretamente identificada, de modo que o lançamento de ofício atende aos requisitos da Lei nº 10.094/2013, não ensejando aspecto de nulidade.

Em nota explicativa, há conexão de identificação entre as acusações e os fatos ensejadores da conduta fiscal reprimida, com esboço nos princípios da legalidade e da ampla defesa, utilizando-se técnicas de fiscalização seguindo padrões lógicos, concebendo o arcabouço com elementos formais essenciais à validade da peça vestibular, não configurando assim cerceamento de defesa.

Foram oportunizados à reclamante todos os momentos para que se defendesse, sejam na apresentação da peça reclamatória e do recurso voluntário, assim, sendo reiterada a ampla defesa, o contraditório e o devido processo legal administrativo, alguns dos pilares do ordenamento jurídico processual pátrio.

É de surpreender a alegação de nulidade do lançamento de ofício por cerceamento de defesa, justo porque são de clareza meridiana que todos os elementos inseridos no auto de infração estão presentes e prontos a fornecer ao acusado todas as condições para o exercício pleno da ampla defesa e do contraditório, de forma que é de se estranhar a alegação em contrário feita pelo acusado. Não devendo prosperar, portanto.

Logo, reiteramos a regularidade formal do Auto de Infração, não nos sendo possível acatar tal preliminar analisada.

## **2. Preliminar de nulidade. Nulidade do auto de infração por iliquidez e incerteza do crédito tributário.**

Em seguida, suscita nulidade por iliquidez e incerteza do crédito tributário, em razão de o auto de infração não apresentar as disposições contidas na legislação de regência, além de generalizar uma alíquota interna para todas as operações, sem levar em conta o tipo de operação considerada, se interna ou interestadual e o regime de cada mercadoria, com redução de base de cálculo, isenção, sujeita à substituição tributária, o crédito tributário tornou-se ilíquido e incerto, pugnando-se pela nulidade do auto de infração.

É de conhecimento amplo no direito que um ato administrativo só poderá ser anulado quando ilegal ou ilegítimo. O libelo acusatório trouxe devidamente a indicação da pessoa do infrator, a natureza da infração, não existindo incorreções capazes de provocar a nulidade, a autuação, conforme se aduz do artigo 41 da Lei nº 10.094, de 27 de setembro de 2013, *in verbis*:

**Art. 41.** *São requisitos do Auto de Infração e da Representação Fiscal:*

*I - a indicação da repartição preparadora;*

*II - a hora, a data e o local da lavratura;*

*III - a qualificação do autuado, o endereço, e dependendo do tributo, o número do registro no Cadastro de Pessoas Físicas (CPF/MF), sua inscrição no Cadastro de Contribuintes do Estado (CCICMS/PB) e no Cadastro Nacional da Pessoa Jurídica do Ministério da Fazenda (CNPJ/MF);*

*IV - sendo o caso, a qualificação dos dirigentes ou responsáveis legais pela empresa, quando possível tal identificação;*

*V - a descrição da falta com o respectivo montante tributável;*

*VI - a capitulação da infração e a indicação da penalidade aplicável;*

*VII - o valor do tributo lançado de ofício;*

*VIII - o valor da penalidade aplicável;*

*IX - a intimação para o pagamento do tributo e penalidade ou para apresentação da impugnação, se for o caso, indicando o prazo e seu permissivo legal;*

*X - o esclarecimento de que, havendo expressa renúncia à impugnação, o contribuinte poderá beneficiar-se das reduções legais, nas hipóteses de pagamento, à vista ou parcelado;*

*XI - a assinatura e qualificação funcional do autor;*

*XII - a assinatura do autuado ou seu representante, inclusive na modalidade virtual, nos termos previstos na legislação, sendo substituída, no caso de recusa ou outro obstáculo, por declaração das razões pelas quais não foi feita a intimação;*

*XIII - a assinatura de testemunhas, quando houver.*

Perscrutando o auto de infração e os documentos probatórios anexos, pode-se constatar que não existe qualquer desrespeito aos artigos acima transcritos. A descrição do fato gerador, consubstanciada com o complemento, as notas explicativas, que integra a própria peça de acusação e os demonstrativos relacionados a cada acusação – estes compreendem partes integrantes dos autos, buscando esclarecer perfeitamente todo o procedimento fiscal e reúne elementos que afastam qualquer possibilidade de acolhimento da tese de iliquidez e incerteza para de provocar cerceamento de defesa.

Conforme observado nos procedimentos fiscais adotados, todas as infrações são apontadas no Auto de Infração por totalizadores mensais, a base de cálculo e as respectivas alíquotas encontram-se registradas nos demonstrativos próprios, tornando descabida a tese de nulidade.

Desta forma, discordamos veemente das arguições suscitadas pela recorrente de afronta à legislação, ficando a matéria de erro na adoção de alíquota ser dirima na fase meritória, visto que os artigos utilizados na acusação e a carga tributária aplicada na base de cálculo se adequar as hipóteses previstas na legislação de regência, não havendo vício de natureza formal ou material.

Portanto, fica rechaçada tal preliminar analisada.

### 3. Preliminar de nulidade. Carência de provas para consubstanciar as denúncias.

Nesta, a recorrente assevera que não foram trazidas, aos autos, provas suficientes para respaldar as supostas infrações e pede pela nulidade ou mesmo improcedência da ação fiscal.

Em verdade, padece de veracidade as alegações apresentadas, uma vez que se observa que todos os procedimentos fiscais documentos tiveram origem das informações extraídas da escrituração fiscal e/ou contábil do contribuinte, são, por conseguinte, documentos que se encontram na posse do contribuinte. Ou seja, todas as informações a eles relativas foram extraídas de informações prestadas ao fisco Estadual pelo contribuinte, localizadas em livros e documentos digitais, em sua guarda e no sistema SPED.

Os demonstrativos acostados ao libelo detalham com riqueza de informações os documentos que materializam as práticas infracionais que resultaram na autuação do contribuinte.

Verifica-se que as notas fiscais glosadas são concernentes às operações interestaduais identificadas pelas respectivas chaves de acesso ou eventualmente pelos respectivos DANFE's, não cabendo neste caso conceber a ausência de cópias das notas como elemento de prova da acusação.

Neste íterim, cabe a este órgão julgador ponderar que não mais se faz necessário estar presente nos autos cópia de cada uma dessas notas eletrônicas correlacionadas nas planilhas para efeito de prova material, diante de uma nova realidade, em que os documentos são eletrônicos, digitais, com base na diretriz SPED-EFD-NFE.

Portanto, a relatoria verifica que há nas planilhas anexas aos autos, todos os dados pertinentes e necessários para a correta identificação e configuração das acusações, como: **número das notas fiscais, emitente, data da entrada, números das faturas que deram origem aos lançamentos, códigos das receitas, valor do ICMS devido**. Ainda pode-se asseverar que todas estas notas que deram origem as acusações estão em poder do contribuinte autuado, não podendo vir alegar cerceamento de defesa, em função de ausência de provas.

Assim, afastado a premissa de nulidade, por falta de objeto.

Dirimidas as preliminares suscitadas, e, para melhor entendimento e compreensão, passo a análise individualizada do mérito da acusação.

## B) MÉRITO:

Em relação a esta apuração fiscal que contempla a denúncia de falta de registro nos livros próprios de nota fiscal emitida em nome da autuada e tem por fundamento a presunção **juris tantum** (que admite prova modificativa ou extintiva do fato a cargo do contribuinte) de que as correspondentes aquisições se deram através de recursos advindos de omissões de saídas pretéritas de mercadorias tributáveis sem o pagamento do imposto devido, vejo que nada se encontra a obstaculizar a exigência fiscal, diante da previsão do art. 646 do RICMS/PB, "*in verbis*":

**"Art. 646.** *O fato de a escrituração indicar insuficiência de caixa, suprimento 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, autoriza a presunção de omissão de saídas de mercadorias tributáveis sem pagamento do imposto, ressalvada ao contribuinte a prova da improcedência da presunção". (g.n.).*

Fica clarividente na norma tributária presuntiva que, uma vez que se realizaram aquisições sem a devida declaração nos livros fiscais próprios, presume-se que o objetivo maior era omitir receitas cuja origem não tem comprovação, posto que emergiram de fontes à margem do Caixa oficial, independente da existência de uma contabilidade regular, realizadas através de vendas sem emissão dos correspondentes documentos fiscais. Por óbvio, receitas não declaradas cobrem despesas igualmente não contabilizadas, tudo ao arrepio da lei.

Por conseguinte, a aplicação da supracitada presunção legal leva à conclusão de que o numerário utilizado para o pagamento das respectivas notas fiscais não registradas adveio de vendas omitidas, configurando-se uma evidente afronta ao art. 158, I, e ao art. 160, I, ambos do RICMS/PB.

Conforme demonstrativos acostados, fls. 47 a 56, a acusação se reporta a notas fiscais de entrada advindas de operações interestaduais, que não foram registradas nos livros próprios, no período de 1/2014 a 12/2014.

A recorrente, no uso do direito de provar a improcedência da presunção de que as correspondentes aquisições não se deram através de recursos advindos de omissões de saídas pretéritas de mercadorias tributáveis sem o pagamento do imposto devido, por argumentar que as notas fiscais elencadas na planilha não foram registradas nos livros fiscais, em razão de as mercadorias ali dispostas não terem ingressado no seu estabelecimento, retornando ao remetente sem a entrega ao destinatário, onde a recorrente não estaria obrigada a registrar documentos fiscais que não tiveram a entrega efetivada, subsidiando, por analogia, o julgado contido no Acórdão CRF nº 212/2013.

Em verdade, não assiste razões à douda tese da recorrente, haja vista que a simples alegação de as notas fiscais tiveram retorno aos seus fornecedores carecem de comprovação plena de sua ocorrência. Acontece que nenhuma prova foi acostada aos autos acerca do retorno das demais aos seus fornecedores. Admitindo-se a veracidade da argumentação exposta em seu recurso é por demais fragilizar o campo da verdade material que deve ser apoiado provas modificativas a cargo do contribuinte.

No tocante a citação do Acórdão 212/2013, utilizado por analogia em relação à decisão que rejeitou a cobrança de ICMS Garantido, em razão da não ocorrência da operação que constituiria o fato gerador, o fato motivador da decisão se deu em relação a existência plena de provas documentais que atestavam a regularidade no procedimento de retorno das mercadorias na forma prevista pela legislação de regência, tendo as mercadorias retornadas ao estabelecimento emitente, com todas as informações necessárias dispostas na documentação fiscal, fato não ocorrido ao caso presente dos autos.

Neste sentido, andou bem a sentença singular que desqualificou a tese da defesa ao questionar a legitimidade da presunção prevista na norma regente do ICMS, evidenciando a total ausência de provas documentais que atestem a existência de pagamentos realizados pelo Caixa oficial da empresa ou mesmo da efetiva da escrituração fiscal da recorrente, capaz de descaracterizar a subsistência da acusação em foco.

Quanto ao argumenta de que a exigência se torna descabida, em razão de a fiscalização não ter observado os diversos tipos de operações de saída realizadas pela recorrente, deixando de identificar os tipos de operações (internas e interestaduais), as diversas alíquotas incidentes em cada mercadoria de revenda, bem como os inúmeros regimes de tributação incidentes para cada tipo de mercadoria (com isenção, com redução de base de cálculo, com imposto antecipado), vejo ser desnecessária a especificação requerida, uma vez que, em caso de constatação de omissão de saídas de mercadorias tributáveis, o fato motivador recai sobre uma base presuntiva de operações de saída pretéritas, não importando a situação da tributação das mercadorias constantes das Notas Fiscais não registradas, pois a presunção legal é de que o pagamento das aquisições das mercadorias sem o devido registro na escrita fiscal/contábil se verificou em decorrência de uso de receitas oriundas de saídas pretéritas sem emissão de nota fiscal.

Não obstante, vejo que este Colegiado já se posicionou em decisões recentes acerca desta matéria, no sentido de ser necessária a apresentação de provas materiais para respaldar a verdade material e a segurança jurídica dos julgados:

**RECURSO VOLUNTÁRIO DESPROVIDO. NOTA FISCAL NÃO LANÇADA. OMISSÃO DE SAÍDAS DE MERCADORIAS TRIBUTÁVEIS. ÔNUS DA PROVA DA INEXISTÊNCIA DO FATO ATRIBUÍDO AO CONTRIBUINTE. RECONHECIMENTO DE PARTE DA EXAÇÃO FISCAL. PAGAMENTO. NÃO ELIDIDA A PRESUNÇÃO SOBRE O REMANESCENTE. AUTO DE INFRAÇÃO**

## **PROCEDENTE. MANTIDA A DECISÃO SINGULAR.**

*Confirmadas as aquisições de mercadorias com receitas oriundas de omissão de saídas pretéritas mediante a falta de registro de notas fiscais nos livros próprios, porquanto ausente a contraprova nos autos, reputa-se legítima a exigência fiscal.*

Acordão 367/2012

Relatora: Maria das Graças D. O. Lima

## **RECURSO VOLUNTÁRIO PARCIALMENTE PROVIDO. NOTA FISCAL NÃO LANÇADA. ALTERAÇÃO DA DECISÃO MONOCRÁTICA QUANTO AOS VALORES. AUTO DE INFRAÇÃO PARCIALMENTE PROCEDENTE.**

*A constatação de notas fiscais de aquisição sem a devida contabilização nos livros próprios evidencia a presunção relativa de omissão de saídas de mercadorias tributáveis sem o pagamento do imposto correspondente. Essa presunção admite prova modificativa ou extintiva do fato a cargo do contribuinte. No presente caso, o autuado exerceu o direito de provar a inexistência da presunção, alegando fatos em sua defesa, porém, não acostando aos autos as provas cabais capazes de elidir a acusação. Aplicam-se ao presente julgamento as disposições contidas na Lei nº 10.008/2013-PB, que alterou o valor da multa referente ao descumprimento da infração em comento.*

Acordão 084/2014

Relator: Roberto Farias de Araújo

Assim sendo, não foram carreadas aos autos provas capazes de provar a improcedência das correspondentes aquisições. Neste caso, reputa-se legítima a exigência fiscal, ficando o crédito tributário constituído conforme planilha adiante.

### **C) PENALIDADE E MULTA CONFISCATÓRIA:**

Não se tendo mais o que analisar em relação ao ICMS, passa-se a análise da afirmação feita pela empresa, em sua defesa, quanto à multa.

Nas oportunidades em que compareceu aos autos, o autuado repisa o argumento da inconstitucionalidade das multas aplicadas, posto caracterizarem, na sua ótica, verdadeiro confisco, devendo, por esse fato, serem reduzidas a patamares condignos.

A recorrente alega que a multa é confiscatória e inconstitucional, 100 % e 50% aplicada ao caso. Violação ao art. 150, IV da Constituição Federal.

Em relação ao questionamento de que a multa encontra-se inadequada e de que seu percentual encontra-se excessivo, portanto em afronta ao princípio constitucional da Vedação ao Confisco, não vejo como prosperar tal pleito recursal pelos motivos a seguir expostos.

É cediço que a nossa Constituição Federal de 1988 trata do princípio de vedação ao confisco, dos tributos, no art. 150, IV. *In verbis*:

**Art. 150.** *Sem prejuízo de outras garantias asseguradas ao contribuinte, é vedado à União, aos Estados, ao Distrito Federal e aos Municípios:*

(...)

**IV – utilizar tributo com efeito de confisco;** (grifo nosso)

Neste norte, em que pese às multas figurarem, assim como os tributos, no campo das receitas derivadas do estado, por constituírem exploração do patrimônio do particular, com eles não se confundem conforme a definição de Tributo estabelecida no Código Tributário Nacional (Lei nº 5.172/66):

**Art. 3º - Tributo é toda prestação pecuniária compulsória, em moeda ou cujo valor nela se possa exprimir, que não constitua sanção de ato ilícito, instituída em lei e cobrada mediante atividade administrativa plenamente vinculada.** (grifo nosso)

Como se observa, a aplicação do postulado tributário do não confisco não deve ser estendida às multas, visto estas não se configurarem tributos, mas sim sanções por ato ilícito cuja função é punir os infratores da lei e desestimular a realização de situações que possam trazer qualquer prejuízo ao Estado. Portanto, não estão limitadas ao preceito constitucional anteriormente transcrito.

Assim, as penalidades pecuniárias não têm fito arrecadatório e sua gradação varia conforme a gravidade do ato infracional praticado, quanto mais grave for o ato, maior deverá ser a penalidade aplicada. Sendo inerente aos poderes de império e de polícia do Estado no dever de coibir práticas ilegais e lesivas aos cofres públicos. Deste modo, não se vislumbra qualquer irregularidade no **quantum** da multa proposta na peça vestibular.

Além disso, os agentes do Fisco atuaram nos limites da Lei nº 6.379/96 (Lei do ICMS da Paraíba) e do RICMS/PB (aprovado pelo Decreto nº 18.930/97), que são instrumentos normativos que devem

ser observados. Ao propor uma multa, o fazendário toma por base as determinações desses dispositivos legais. Desrespeitá-los consistiria numa ilegalidade, que não comporta lugar no ordenamento jurídico-administrativo paraibano.

Por fim, para se desconsiderar uma determinação legal, far-se-ia necessário analisar a sua inconstitucionalidade. E, não cabe aos Tribunais Administrativos, adentrar nessa seara pretendida. Observe-se o que diz o art. 99 da Lei do ICMS da Paraíba (cujo texto é repetido no art. 687 do RICMS/PB):

**Art. 99.** *Não se inclui na competência dos órgãos julgadores:*

*I - a declaração de inconstitucionalidade;*

Neste interim, não acolho os reclamos presentes.

Portanto, impossível se torna acolher o pleito da recorrente, para excluir a penalidade por infração aplicada ou mesmo sua redução por não atentar aos princípios da razoabilidade e da proporcionalidade.

#### **D) NULIDADE DA MULTA POR SUPOSTA REINCIDÊNCIA, POR AUSÊNCIA DE FUNDAMENTAÇÃO LEGAL:**

Inicialmente, cabe ressaltar que o presente requerimento de nulidade se cinge ao lançamento de recidiva pela fiscalização, não podendo se estender ao auto de infração lavrado.

No que tange à acusação de falta de lançamento de nota fiscal de aquisição nos livros próprios, verifica-se a ocorrência de reincidência fiscal ocorrida sobre base processual de 2012, tendo sido acrescido o percentual de 50% (cinquenta por cento) sobre a multa original a título de multa por reincidência.

Demonstrando inconformismo com o fato, a recorrente argumenta que tal procedimento teria prejudicado o exercício do direito constitucional à ampla defesa e ao contraditório, uma vez que ausente, na peça acusatória, a capitulação legal da multa por reincidência.

A multa recidiva aplicada decorre da constatação de que o sujeito passivo possui antecedentes fiscais, ou seja, que tenha incorrido em nova infração ao mesmo dispositivo legal, desde que ocorrido dentro do prazo contido no artigo 39 da Lei nº 10.094/13 e está prevista no artigo 87 da Lei nº 6.379/96, *in verbis*:

**“Art. 87.** *A reincidência punir-se-á com multa acrescida de 50% (cinquenta por cento), adicionando-se a essa pena 10% (dez por cento) da multa original a cada nova recidiva.*

*Acrescentado parágrafo único ao art. 87 pelo art. 2º da Lei nº 6.699/98 (DOE de 29.12.98).*

*Parágrafo único. Considera-se reincidência a prática de nova infração à mesma disposição legal, por parte da mesma pessoa natural ou jurídica, dentro de 05 (cinco) anos da data em que se tornar definitiva a decisão referente à infração anterior.*

*Nova redação dada ao parágrafo único do art. 87 pelo art. 1º da Lei nº 10.446/15 - DOE de 31.03.15.*

*Parágrafo único. Considera-se reincidência a prática de nova infração ao mesmo dispositivo legal, por parte da mesma pessoa, natural ou jurídica, dentro de 5 (cinco) anos contados da data do pagamento da infração, da decisão definitiva referente à infração anterior ou da inscrição em Dívida Ativa na hipótese de crédito tributário não quitado ou não parcelado, conforme disposto no art. 39 na Lei nº 10.094, de 27 de setembro de 2013.*

**Art. 88.** *Considera-se reincidência a prática de nova infração à mesma disposição legal, por parte da mesma pessoa natural ou jurídica, dentro de 05 (cinco) anos da data em que se tornar definitiva a decisão referente à infração anterior”.*

*Nova redação dada ao art. 88 pelo art. 1º da Lei nº 6.699/98 (DOE de 29.12.98).*

Com relação ao questionamento, quando de afronta legal da aplicação da multa recidiva realizada pelo julgador singular, não vejo razão suficiente para seu acolhimento, em face da introdução da Lei nº 10.094/2014, que a partir de 1º de março 2014, condicionou o lançamento da propositura de multa recidiva, de forma exclusiva, ao auditor fiscal quando da lavratura do auto de infração em consonância ao que dispõe os artigos 38, §1º c/c 40, ambos da Lei citada, conforme norma abaixo transcrita:

**“Art. 38. Constatada a existência de antecedentes fiscais e configurada a reincidência, de imediato, o auditor fiscal, proará a multa recidiva, nos termos do art. 87 da Lei nº 6.379, de 02 de dezembro de 1996.**

**§ 1º** *Para fins do disposto no “caput”, no momento da lavratura do Auto de Infração, o autor do procedimento efetuará a pesquisa sobre antecedentes fiscais do sujeito passivo no sistema de controle da Secretaria de Estado da Receita.*

**Art. 40.** *O Auto de Infração tem por fim exigir o crédito tributário, determinar a pessoa do autuado, a infração verificada, o respectivo valor e propor as penalidades cabíveis, inclusive as recidivas, quando for o caso”.*(g.n.)

Como se vê, o lançamento da penalidade da recidiva é de competência, exclusiva, do autor do procedimento fiscal que assim o fez diante da constatação de antecedentes fiscais, não havendo qualquer afronta ao comando do art. 41 da Lei nº 10.094/2013.

Além do mais, comungo com a julgadora singular quando fundamentou sua sentença quando assim se pronunciou que a falta de citação do disposto não trouxe prejuízo ao contribuinte ao ponto de causar nulidade pretendida pela recorrente, visto que, de fato, a autuada tinha pleno conhecimento de que tinha sido penalizada com a prática de omitir saídas de mercadorias mediante o não lançamento de notas fiscais nos livros próprios, após ter tido a ciência da decisão definitiva, referente àquela infração anterior, e, dentro do prazo de cinco anos, praticou a mesma conduta infracionária apurada. Ou seja, não foi cerceado o seu direito de se defender.

Neste sentido, os dispositivos indicados como infringidos no campo **Enquadramento Legal** possuem total correspondência com o contido no outro processo no qual a Autuada figura como sujeito passivo, conforme demonstrado no Termo de Antecedentes Fiscais (fls. 201), tanto no que se refere aos dispositivos legais da infração bem como da penalidade aplicada, não cabe a alegação de que foi cerceado o direito de defesa do contribuinte.

Assim, não vejo razões para acolher o pleito de nulidade do lançamento contido no auto de infração por suposta violação ao Princípio Constitucional do Devido Processo Legal, por não se correlacionar, em nenhuma hipótese, aos casos previstos no art. 17, da Lei nº 10.094/2013.

## **E) DO BENEFÍCIO DA DÚVIDA:**

Acerca do pedido de benefício da dúvida, assegurado pelo art. 112 do CTN, para que lhe seja aplicado, caso o julgador não esteja convicto da regularidade fiscal, vejo prejudicado tal pleito, diante de que as infrações constituídas pelas autoridades administrativas não deixam dúvidas quanto a sua concreta ocorrência e materialidade, não se adequando às hipóteses contidas na legislação tributária.

Em verdade, os demonstrativos e documentos acostados a este processo, juntamente com os registros fiscais dispostos nas declarações eletrônicas do contribuinte, revelam a tipificação da ilicitude fiscal, materializada no Auto de Infração de Estabelecimento, afastando, peremptoriamente, a dúvida e com isso não há que se cogitar em aplicação do *in dubio pro reo*.

Diante do exposto, arrimada na legislação de regência e nas considerações de cunho legal, esta relatoria entende em não acolher às alegações recursais apresentadas, acatando a procedência da decisão recorrida.

*“Ex positis”*

V O T O - pelo recebimento do recurso voluntário, por regular e tempestivo, e quanto ao mérito, pelo se *desprovemento*, mantendo a sentença exarada na instância monocrática, que julgou procedenteo Auto de Infração de Estabelecimento n.º 933000008.09.0000526/2016-00, lavrado em 26.4.2016, contra a empresa acima identificada, CARREFOUR COMÉRCIO E INDÚSTRIA LTDA., inscrita no CCICMS sob nº 16.144.555-1, declarando como devido o crédito tributário no valor de R\$ 3.357.487,87 (três milhões, trezentos e cinquenta e sete mil, quatrocentos e oitenta e sete reais e oitenta e sete centavos), sendo R\$ 1.342.995,14 (um milhão, trezentos e quarenta e dois mil, novecentos e noventa e cinco reais e quatorze centavos) de ICMS, por infração aos artigos 158, I, 160, I, c/fulcro art. 646, ambos do RICMS/PB, sem prejuízo da multa por infração no valor de R\$ 1.342.995,14 (um milhão, trezentos e quarenta e dois mil, novecentos e noventa e cinco reais e quatorze centavos), acrescida de multa recidiva no valor de R\$ 671.497,59 (seiscentos e setenta e um mil, quatrocentos e noventa e sete reais e cinquenta e nove centavos), com fundamento legal no art. 82, incisos V, alínea “f” c/c 87, da Lei nº 6.379/96.

Deferimos o pedido de remessa de cópias da decisão para os advogados Alexandre Gois De Victor e Urbano Vitalino de Melo Neto, inscrito na OAB/PE sob o nº 17.700 e 16.379, respectivamente, com endereço na Avenida Visconde de Suassuna, 639, Boa Vista, Recife – PE, CEP 50.050-540, constante do timbre da peça.

Segunda Câmara de Julgamento, Sala das Sessões Pres. Gildemar Pereira de Macedo, em 19 de abril de 2017.

**JOÃO LINCOLN DINIZ BORGES**  
**Conselheiro Relator**