



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

Processo nº 122.843.2012-0

Recursos HIE/VOL/CRF Nº 801/2014

1º Recorrente: GERÊNCIA EXEC. DE JULGAMENTO DE PROCESSOS FISCAIS.

1º Recorrida: JP FILHO VESTUÁRIO.

2º Recorrente: JP FILHO VESTUÁRIO.

2º Recorrida: GERÊNCIA EXEC. DE JULGAMENTO DE PROCESSOS FISCAIS.

Preparadora: COLETORIA ESTADUAL DE MONTEIRO.

Autuante: FLÁVIO MARTINS DA SILVA.

Relator: CONS. JOÃO LINCOLN DINIZ BORGES.

PRELIMINARES DE NULIDADE REJEITADAS. PEDIDO DE PROVA PERICIAL REJEITADO. OMISSÃO DE SAÍDAS DE MERCADORIAS TRIBUTÁRIAS. FALTA DE LANÇAMENTO DE NOTAS FISCAIS DE ENTRADA. PROCEDÊNCIA. CONTA MERCADORIAS. CONTABILIDADE INTEMPESTIVA. REGRA DO ART. 643, §7º, DO RICMS/PB. PASSIVO FICTÍCIO. OBRIGAÇÕES PAGAS E NÃO CONTABILIZADAS. PENALIDADE AJUSTADA. REDUÇÃO DA MULTA APLICADA. ALTERADA QUANTO AOS VALORES A DECISÃO RECORRIDA. AUTO DE INFRAÇÃO PARCIALMENTE PROCEDENTE. RECURSO HIERÁRQUICO DESPROVIDO E VOLUNTÁRIO PARCIALMENTE PROVIDO.

Não acolhimento das preliminares de nulidade, em face da inexistência de obstáculos ou vícios procedimentais tomados pela fiscalização para que pudesse ser caracterizada hipótese de cerceamento de defesa capaz de provocar supressão de provas apresentadas, diante da dicção de norma regente.

Desnecessária a solicitação de prova pericial diante dos elementos probantes inseridos nos autos com evidente conhecimento dos fatos apurados e rebatidos pela recorrente acerca das infrações constatadas.

Mantida a exigência fiscal sobre a constatação de aquisição de mercadorias com recursos de omissões de saídas pretéritas, em face da falta de registro de notas fiscais nos livros próprios.

Reputa-se regular o lançamento compulsório consistente no levantamento da Conta Mercadorias efetuado com base no arbitramento do lucro bruto frente à apresentação da escrita contábil que não atende aos pressupostos legais que condicionam a sua aceitação para o efeito de se sobrepor aos assentamentos da escrita fiscal que oferecem suporte à acusação de omissão de saídas tributáveis. Constatada a existência de obrigações já pagas ou inexistentes, fica caracterizada a figura do passivo fictício tipificado por disposição expressa em Lei. Provas insuficientes para ilidir a ação fiscal, diante dos ajustes já realizados.

Redução da penalidade aplicada na forma disciplinada pela edição da Lei nº 10.008/2013.

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 hierárquico, por regular, e do recurso voluntário, por regular e tempestivo, e quanto ao mérito pelo desprovemento do primeiro e provimento parcial do segundo, alterando, quanto aos valores, a sentença monocrática que julgou parcialmente procedente o Auto de Infração de Estabelecimento 93300008.09.0000002389/2012-07, lavrado em 18/10/2012, contra a empresa jp filho vestuário, CCICMS nº 16.099.278-8, já qualificada nos autos, declarando devido o crédito tributário no valor de R\$ 378.098,04 (trezentos e setenta e oito mil, noventa e oito reais e quatro centavos), sendo R\$ 189.049,02 (cento e oitenta e nove mil, quarenta e nove reais e dois centavos) de ICMS por infringência aos artigos 158, c/c 160, I c/ fulcro nos artigos 646 e 643, §§3º e 7º, todos do RICMS/PB, aprovado pelo Decreto nº 18.930/97 e R\$ 189.049,02 ((cento e oitenta e nove mil, quarenta e nove reais e dois centavos) de multa por infração, nos termos do art. 82, V, “a” e “f” da Lei nº 6.379/96.

Ao tempo em que cancelo, por indevido, o montante de R\$ 160.320,71(cento e sessenta mil, trezentos e vinte reais e setenta e um centavos) de multa por infração, em razão da redução promovida pela Lei nº 10.008/2013.

Desobrigado do Recurso Hierárquico, na expressão do art. 84, parágrafo único, IV, da Lei nº 10.094/13.

P.R.I.

Segunda Câmara, Sala das Sessões, Pres. Gildemar Pereira de Macedo, em 16 de junho 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 COUTINHO DE SOUZA FURTADO e DORICLÉCIA DO NASCIMENTO LIMA PEREIRA.

#

RELATÓRIO

Examinam-se neste Colegiado os recursos hierárquico e voluntário, nos moldes dos artigos 77 e 80 da Lei nº 10.094/2013, diante da sentença prolatada na instância prima que considerou parcialmente procedente Auto de Infração de Estabelecimento nº 93300008.09.000002389/2012-07, lavrado em 18 de outubro de 2012.

O Auto de Infração acima citado aponta que a recorrente cometeu as seguintes infrações:

- FALTA DE LANÇAMENTO DE N. FISCAL DE AQUISIÇÃO. >> Aquisição de mercadorias consignadas em documentos fiscais, com receitas provenientes de omissões de saídas pretéritas de mercadorias tributáveis sem o pagamento do imposto devido. (SIMPLES NACIONAL).

NOTA EXPLICATIVA: 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 16 (dezesseis) notas fiscais de entrada nos livros próprios, no valor total de R\$ 47.148,31.

- 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 do levantamento Conta Mercadorias.

NOTA EXPLICATIVA: Feita conta mercadoria do Exercício de 2011, onde foi apurada diferença tributável de R\$ 774.087,57, no qual gerou ICMS a recolher de R\$ 131.594,89.

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

NOTA EXPLICATIVA: Feita conta mercadoria de 2008, onde foi apurada diferença tributável de R\$ 502.314,38, no qual gerou ICMS a recolher de R\$ 85.393,44.

- PASSIVO FICTÍCIO (OBRIGAÇÕES PAGAS E NÃO CONTABILIZADAS) >> Contrariando dispositivos legais, o contribuinte optante do Simples Nacional efetuou pagamentos com recursos oriundos de omissões de saídas pretéritas de mercadorias tributáveis sem o pagamento do imposto devido, constatado mediante a manutenção, no Passivo, de obrigações já pagas e não contabilizadas.

NOTA EXPLICATIVA: Feita Conta Fornecedores do Exercício de 2007, onde foi apurada diferença tributável de R\$ 285.435,21, no qual gerou ICMS a recolher de R\$ 7.307,14. Neste Exercício foi aplicada alíquota do Simples Nacional.

Por estas infrações a autuada ficou sujeita ao lançamento oficial fundamentado nos artigos 158, I c/c 160, I c/ fulcro no art. 646, todos do RICMS/PB aprovado pelo Decreto 18.930/97 e artigos 9º e 10 da Res. CGSN nº 030/2008 e/ou artigos 82 e 84 da Res. CGSN n.º 094/2011, exigindo-se ICMS no valor de R\$189.049,02 e multa por infração no montante de R\$ 349.369,73, conforme sugere o artigo 82, inciso V, alínea “a” da Lei nº 6.379/96 e artigo 87, II, das Res. CGSN nº 030/2008 e/ou 94/2011.

A empresa foi cientificada da autuação, conforme Aviso de Recebimento datado em 13/11/2012, nos termos do inciso II do art. 11 da Lei nº 10.094/2013, vindo apresentar peça reclamatória, conforme fls. 137 a 190 dos autos, requerendo a acolhida de preliminares para que seja decretada a nulidade do auto de infração, ou caso contrário, que seja reavaliado os valores em função dos argumentos apresentados com desconsideração da multa imposta de 200% para 100% por questão de justiça.

Em contestação, o autor do feito fiscal rechaça todos os pontos apresentados na reclamação do contribuinte, requerendo a manutenção do feito fiscal diante da certeza na apuração do crédito tributário devido.

Com informação de que não há registro de reincidência processual, foram os autos conclusos e encaminhados à Gerência Executiva de Julgamento de Processos Fiscais com distribuição ao Julgador Fiscal, Christian Vilar de Queiroz, que sentenciou a questão pela procedência parcial da auto de infração, conforme decisão constante às fls. 200/211 dos autos.

Diante deste entendimento fixou o crédito tributário na quantia de R\$ 381.751,61, sendo R\$ 189.049,02, de ICMS e R\$ 192.702,59, de multa por infração.

Devidamente cientificada da decisão de Primeira Instância, em 14/4/2014, por via postal, com AR, (fls. 225), a autuada interpôs Recurso Voluntário perante o Conselho de Recursos Fiscais, em 13/5/2014, (fls.214/220), tecendo, em síntese, as mesmas considerações e alegações apresentadas em fase de reclamação, conforme passo a relatar abaixo:

PRELIMINARES:

- que deve ser decretada a nulidade do processo por cerceamento do direito de defesa visto o julgador desprezou a análise da escrita contábil da empresa, em função de se encontrar autenticada após a lavratura do auto de infração, porém são provas válidas para elidir a acusação fiscal, não sendo oportunizado à ampla defesa;

MÉRITO:

- que em relação ao levantamento financeiro do exercício de 2007, a fiscalização deixou de considerar valores das duplicatas a pagar, não sendo possível imaginar que todos os pagamentos foram feitos à vista, solicitando que seja verificada no balanço a conta fornecedores para comprovar que não se compra a vista neste ramo de comércio;

- que no tocante aos exercícios de 2010 e 2011 a fiscalização optou em arbitramento do lucro bruto de 30%, sem levar em consideração os balanços e DRE dos citados exercícios;

Assim, como termo final da peça reclamatória, pede que seja recebida e conhecida a peça reclamatória com o objetivo de decretar a nulidade ou improcedência do auto de infração de nº 93300008.09.00002389/2012-07, como medida da mais lúdima e soberana justiça.

Concluindo, requer a acolhida dos pedidos preliminares para a nulidade do auto de infração, ou, em caso de entendimento contrário, que sejam reavaliados os valores do procedimento em função dos argumentos apresentados, solicitando prova pericial.

Remetidos a este Colegiado, os autos foram sorteados e distribuídos para esta relatoria.

Eis o Relatório.

VOTO

Em análise os recursos de ofício e voluntário, diante da decisão proferida pela GEJUP que julgou parcialmente procedente os lançamentos indiciários acima, que retratam a ocorrência das irregularidades já relatadas.

Antes de qualquer discussão, 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.

Também, cabe-nos reconhecer a tempestividade do recurso do contribuinte, visto que a ciência da decisão de primeira instância se deu no dia 14/4/2014 e o recurso foi protocolado no dia 13/5/2014, portanto dentro do prazo delimitado pelo art. 77 da Lei nº 10.094/2013.

1) DO PEDIDO DE PROVA PERICIAL:

Antes, porém, esta relatoria não acolhe o pleito de prova pericial requerida na parte final da peça recursal pela recorrente. Em verdade, parece-me ser desnecessária a solicitação requerida na peça recursal, diante da juntada de documentos apresentados pela fiscalização, bem como pela recorrente ao longo da marcha processual.

Ademais, ressalto que a recusante evidencia pleno conhecimento dos fatos apurados, diante dos questionamentos trazidos no bojo do processo com balizamento em provas documentais acerca das infrações constatadas, onde todos os pontos reclamados estão dispostos nos autos, sendo suficientes para a elucidação da querela fiscal e descaracterização do pedido de perícia.

Vale frisar, também, que o instituto do Pedido de Revisão Pericial foi banido de nossa legislação, em razão de os artigos 650 a 652, do RICMS/PB, terem sido revogados pelo Decreto nº 32.718 de 25/1/2012.

Assim, comungo com a decisão singular quanto ao desfecho sobre a prescindibilidade de diligenciar os autos. Em verdade, a Lei nº 10.094/2013 prevê a realização de diligência para produção de provas, consoante a disciplina do art. 59 e seus parágrafos, *in 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 Os trabalhos de diligências deverão ser concluídos nos prazos definidos em legislação específica, levando-se em conta o nível de complexidade das tarefas a realizar.

No entanto, como já observado, verifica-se que os lançamentos de ofício encontram suporte probatório suficiente para sua instrução e elucidação da controvérsia, tornando, assim, desnecessária a realização de perícia ou diligência para identificá-los.

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

2) DA PRELIMINAR DE NULIDADE:

De início, vejo que a demanda fiscal atende os requisitos normativos previstos pela legislação fiscal de regência, estando corretamente evidenciada a pessoa do infrator, a descrição da conduta denunciada, a capitulação legal dos dispositivos violados e a penalidade aplicada.

Em abordagem preliminar, a recorrente requer a decretação de nulidade, por afirmar a existência de falta de consideração da escrituração contábil da recorrente e da caracterização de cerceamento de defesa, fato que teria violado a ampla defesa de seu titular.

Com efeito, sabe-se 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, por vício formal ou material, no presente

procedimento fiscal, conforme se aduz dos artigos, abaixo transcritos, da Lei nº 10.094, de 27 de setembro de 2013, DOE de 28.09.13:

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

Parágrafo único. *Sem prejuízo do disposto no “caput”, não será declarada a nulidade do auto de infração sob argumento de que a infração foi descrita de forma genérica ou imprecisa, quando não constar da defesa, pedido neste sentido.*

Art. 16. *Os lançamentos que contiverem vício de forma devem ser considerados nulos, de ofício, pelos Órgãos Julgadores, observado o disposto no art. 15 desta Lei.*

Art. 17. *Está incluído na hipótese prevista no art. 16 desta Lei, o Auto de Infração lavrado em desacordo com os requisitos obrigatórios estabelecidos no art. 142 do Código Tributário Nacional, quanto:*

I - à identificação do sujeito passivo;

II - à descrição dos fatos;

III - à norma legal infringida;

IV - ao nome, ao cargo, ao número de matrícula e à assinatura do autor do feito;

V - ao local, à data e à hora da lavratura;

VI - à intimação para o sujeito passivo pagar, à vista ou parceladamente, ou impugnar a exigência, no prazo de 30 (trinta) dias, contado a partir da data da ciência do lançamento.”.

Neste contexto, em *prima facie*, nenhum elemento formal de constituição foi contrariado ao ponto de motivar a decretação de nulidade.

Nos aspectos abordados, a recorrente alega haver cerceamento de defesa que leva a nulidade do auto de infração em virtude de a fiscalização não ter considerada a Contabilidade da empresa, quando da realização da auditoria, senão, ter optado pelo arbitramento do lucro bruto, desprezando os valores da escrita contábil, deixando, conseqüentemente, de considerar elementos da contabilidade na determinação dos valores apurados em seu trabalho.

Neste sentido, o alegado poderia até parecer verdadeiro se não fossem verificados fatos ocorridos quando da auditoria realizada à época situação que inquinam a possibilidade de ter havido cerceamento ao direito de defesa do contribuinte motivado pela não análise da sua contabilidade, haja vista que, quando da notificação do termo de início de fiscalização foi verificado que os registros contábeis estavam registrados na JUCEP, em data posterior ao início da fiscalização.

Como se observa, o termo notificador de início da fiscalização foi assinado pelo contribuinte em 8/8/2012, porém os registros contábeis dos exercícios de 2008, 2009, 2010 e 2011, foram autenticados pela Junta Comercial apenas em 9/11/2012 (fls. 155 e 161), 14/11/2012 (fls. 169) e 28/11/2012 (fls.178), respectivamente, ou seja, em data posterior a notificação de solicitação requerida pela fiscalização, com exceção, apenas, do exercício de 2007, que foi autenticado em data anterior em 4/11/2009, conforme fls. 34 dos autos.

Destarte, não se pode querer afirmar que foi oposto algum obstáculo ao contribuinte para impedi-lo de se defender do lançamento compulsório. Na verdade, o que se percebe dos autos é que a fiscalização é que ficou impossibilitada de proceder à auditoria na escrita contábil, pois, conforme podemos constatar nos autos, a autenticação da escrituração contábil na Junta Comercial somente ocorreu após o início da ação fiscal original.

De fato, é possível constatar fé na afirmação da recorrente de que sua contabilidade encontra-se revestida das formalidades previstas na Resolução 563/83, alterada pela Res. 790/95 do Conselho Federal de Contabilidade. Todavia, tal situação não descaracteriza a intempestividade comprovada dos assentamentos contábeis da recorrente, perante a administração tributária, tendo em vista a comprovação de que a autenticação somente foi providenciada após início da ação fiscal.

Nesse diapasão, o panorama fático presente nos autos leva-nos à ilação de que na época da ação fiscal a Contabilidade, sequer, havia sido escriturada.

A prática comum entre alguns contribuintes de apresentar a Contabilidade, registrada na Junta Comercial, somente no recurso (às vezes até montada às pressas), e muitas vezes, depois de ter

declarado que não possuía Contabilidade regular, com o fim exclusivo de inviabilizar ou procrastinar a ação da fiscalização, motivou o legislador a criar um artifício legal para coibir tais atitudes por meio de um dispositivo inserido em nossa legislação em setembro de 2008, o qual autoriza que a fiscalização não aceite a escrituração contábil quando o seu registro e autenticação na Junta Comercial não se derem antes da ciência do Termo de Início de Fiscalização, lição emergente do art. 643, §7º, do RICMS/PB, abaixo:

“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**”(grifo nosso)*

No caso dos autos, o procedimento fiscal teve início na vigência do referido dispositivo, onde os registros contábeis autenticados, a posteriori, não serão aceitos como prova processual diante da dicção da aplicação da norma supra.

Tal situação decorre da expressa vedação contida na legislação de regência que condiciona a aceitação de uma escrituração contábil, somente, quando atende ao critério de tempestividade na autenticação em data anterior ou concomitante ao prazo estipulado no termo notificador, na forma disposta pelo artigo 643, §7º do RICMS/PB.

Portanto, os valores extraídos da escrita fiscal haverão de ser considerados como legítimos para confirmação das irregularidades, visto que a escrita contábil demonstrada pelo contribuinte não atende ao comando normativo previsto no §7º do art. 643, do RICMS/PB.

Dessa forma, sou compelido a não acatar a arguição de cerceamento do direito a ampla defesa e ao contraditório do contribuinte, posto que a decisão singular encontra-se com motivação suficiente de legalidade quanto ao fundamento de suas razões de decidir, não nos sendo possível acatar a preliminar de nulidade arguida, por falta de objeto.

3) DO MÉRITO:

Partindo para análise meritória da demanda “*sub judice*”, passo à apreciação das questões de fato e de direito, separando as acusações com base no procedimento de aferição adotado pela fiscalização, no fito de tornar o desfecho da questão mais objetivo e claro, sendo mais compreensivo para as partes interessadas, uma vez que os trâmites estão dentro das diretrizes regulamentares do imposto.

Acusação 1:

FALTA DE LANÇAMENTO DE N. F. DE AQUISIÇÃO NOS LIVROS PRÓPRIOS >>> *Aquisição de mercadorias com recursos advindos de omissões de saídas pretéritas tributáveis sem o pagamento do imposto devido, constatada pela falta de registro de notas fiscais nos livros próprios nos exercícios de 2008 e 2009.*

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, 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. (grifo nosso)*

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 caixa unificado, 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.

Verifica-se que a recorrente não se posicionou contrária a exigência fiscal o que retrata um comportamento de aceitação sobre a ocorrência da infração de falta de lançamento de notas fiscais de aquisição, diante da falta de argumento capaz de descaracterizar a subsistência da acusação em foco.

Dessa forma, as informações advindas de operações com mercadorias adquiridas, fazem parte de método legítimo para identificação de eventuais omissões de faturamento, na medida em que são comparados com a escrituração fiscal do contribuinte, o que de fato foi feito neste processo, motivo por que não merece reparos no caráter de legitimidade de seus fatos constitutivos.

Diante de tais circunstâncias permito-me concluir que os fatos apurados nos demonstrativos elaborados pela Fiscalização depõem contra a recorrente no sentido de que esta irregularidade abrange não as operações presentes, não registradas, mas sim àquelas operações pretéritas de vendas-saídas de mercadorias sem que o imposto tenha sido recolhido, visto que suas entradas não foram registradas, o que gera repercussão financeira para a aquisição de mercadorias sem o devido lançamento.

Registre-se que a matéria em comento é historicamente pacificada nesta instância *ad quem*, a ponto de emergir pensamento uníssono entre os seus membros, ratificando, assim, a decisão que ora se formula, a qual deve preponderar, *litteris*:

FALTA DE LANÇAMENTO DE NOTAS FISCAIS DE ENTRADAS EM LIVROS PRÓPRIOS

O fato de estar à nota fiscal em nome de determinado adquirente produz os efeitos de transmitir-lhe o ônus de provar a negativa da aquisição. Estando o referido documento não registrado no livro próprio de Registro de Entradas do destinatário, a exclusão de infringência somente se opera mediante prova inequívoca da não aquisição por parte do defendente de que não adquiriu as respectivas mercadorias.

Acórdão nº 5.845/2000

Relator: Cons. Roberto Farias de Araújo

NOTAS FISCAIS DE AQUISIÇÃO DE MERCADORIAS NÃO LANÇADAS NOS LIVROS PRÓPRIOS.

A falta de lançamento de notas fiscais de aquisição de mercadorias nos livros próprios enseja a presunção legal de que o numerário utilizado para pagamento das mesmas foi originário de vendas pretéritas omitidas à tributação. Ausência nos autos de prova elidente. Mantida a decisão recorrida. Auto de Infração Procedente.

Acórdão Recurso nº CRF-497/2004

Relator: Cons. Rodrigo Antônio Alves Araújo

RECURSO VOLUNTÁRIO DESPROVIDO. NOTA FISCAL NÃO LANÇADA. OMISSÃO DE SAÍDAS DE MERCADORIAS TRIBUTÁVEIS. ÔNUS DA PROVA DA INEXSITÊNCIA 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 à contraprova nos autos, reputa-se legítima a exigência fiscal.

Acórdão nº 367/2012

Relatora: Cons. Maria das Graças D. O. Lima

Vislumbra-se, então, a certeza e liquidez do crédito tributário apontado, aspectos que ensejam a procedência do lançamento de ofício ora exigido.

Acusação 2 e 3:

OMISSÃO DE SAÍDAS DE MERCADORIAS TRIBUTÁVEIS – CONTA MERCADORIAS. EXERCÍCIOS DE 2010 E 2011.

Nesta denúncia é versada a ocorrência de diferença tributária deflagrada do levantamento da Conta Mercadorias, originária de saídas sem emissão documental.

A delação fiscal relativa aos exercícios supracitados é originária de procedimento fiscal que busca alcançar as parcelas de vendas omitidas tomando por base o Custo das Mercadorias Vendidas – CMV em comparação a margem de Lucro Bruto arbitrado, sob o prisma das mercadorias tributáveis que deram saídas sem emissão documental, mediante exame fiscal, denominado de Levantamento da Conta Mercadorias, embasadas pela legislação de regência que disciplina o mecanismo de aferição fiscal, na forma prevista pelos artigos 158, I e 160, I c/ fulcro no artigo 643, §§ 3º e 4º, incisos I e II e artigo 646, parágrafo único, ambos do RICMS/PB, infra:

“Art. 158. Os contribuintes, excetuados os produtores agropecuários, emitirão Nota Fiscal, modelos 1 ou 1-A, Anexos 15 e 16:

I - sempre que promoverem saída de mercadorias.”

“Art. 160. A nota fiscal será emitida:

I - antes de iniciada a saída das mercadorias”.

“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 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:*

I - a elaboração de Demonstrativo Financeiro, onde deverão ser evidenciadas todas as receitas e despesas operacionais ou não operacionais, bem como considerada a disponibilidade financeira existente em Caixa e Bancos, devidamente comprovada, no início e o no final do período fiscalizado;

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, devendo tal acréscimo satisfazer as despesas arroladas no Demonstrativo Financeiro de que trata o inciso anterior, deste parágrafo, sendo, ainda, vedada a exclusão do ICMS dos estoques, compras e vendas realizadas, prevalecendo tal exclusão apenas para aqueles que mantenham escrita contábil regular”.

(Grifo não constante do original).

Por força da interpretação do dispositivo acima – art. 643, § 4º, II, conclui-se que o procedimento inicialmente adotado pela fiscalização foi correto, em se aplicar a TVA de 30% ao custo das mercadorias vendidas, por ocasião do levantamento da Conta Mercadorias, devido à inexistência de escrita contábil da empresa.

Neste contexto, a recorrente não traz qualquer prova capaz de inquinar o arbitramento do lucro bruto da empresa, pois uma das condições de seu sobrestamento seria a existência de uma contabilidade regular e tempestiva apresentada antes do início da ação fiscal, entendendo-se por regular aquela que satisfaz as exigências constantes das **Resoluções nº 563/83 e 597/85**, do Conselho Federal de Contabilidade - CFC.

Portanto, verificou-se na análise da decisão singular acerto em não aceitar as provas materiais

acerca da manutenção de uma contabilidade registrada, tempestiva e regular para os exercícios de 2010 e 2011, fato que poderia inquirir o arbitramento do Lucro Bruto, o que levou a adoção do exame fiscal da conta mercadorias que apontou uma diferença tributária representativa de omissões de saídas de mercadorias tributárias na forma delineada pelo art. 643, §4º, II do RICMS, aprovado pelo Dec. nº 18.930/97.

Em relação ao questionamento da recorrente sobre a aceitação dos livros contábeis apresentados, vejo que a arguição já se encontra superada pelo enfrentamento da preliminar acima, não sendo mais objeto para considerações maiores diante dos esclarecimentos de fundamentação que inquinam sua pretensão pelo regramento contido no art. 643 §7º do RICMS/PB.

Acerca do questionamento da existência de duplicatas a pagar no levantamento financeiro verifico que a técnica alegada não objeto de denúncia sendo imprecisa qualquer medida de correção sobre matéria não denunciada.

Portanto, nada mais há o que ser ajustado na movimentação da Conta Mercadorias, estando configurada a hipótese aventada pela legislação de regência, sendo materializada a ocorrência de vendas omitidas de mercadorias tributáveis.

Ressalta-se que a matéria encontra agasalho em farta jurisprudência desta Corte, a exemplo do Acórdão CRF nº 210/2009, da lavra da então Conselheira, Gílvia Dantas Macedo, conforme ementa abaixo:

RECURSO VOLUNTÁRIO. AFERIÇÃO DA CONTA MERCADORIAS. CABIMENTO. AUTO DE INFRAÇÃO PROCEDENTE.

O Levantamento da Conta Mercadorias, guardiã do movimento de entradas e saídas da espécie, tem a finalidade de aferir a margem mínima de lucro alcançada pelo contribuinte, e, através da análise dos estoques inicial e final de cada período, obtém-se elementos necessários à apuração de irregularidades.

Em assim sendo, procede à denúncia fiscal, cujas mercadorias não foram faturadas, materializando a presunção legal de omissão de vendas.

Acusação 4:

PASSIVO FICTÍCIO (obrigações pagas e não contabilizadas) >>> Contrariando dispositivos legais, o contribuinte efetuou pagamentos com recursos advindos de omissões de saídas pretéritas de mercadorias tributáveis sem pagamento do imposto devido, constatado mediante a manutenção,

no passivo, de obrigações já pagas e não contabilizadas.

Nesta última acusação o contribuinte foi autuado por ter apresentado, no exercício de 2007, saldos de obrigações com fornecedores, tidas como pagas e não contabilizadas - Passivo Fictício - ensejando que esses pagamentos foram efetuados com recursos advindos de omissões de saídas pretéritas de mercadorias tributáveis, sem o pagamento do imposto devido.

O passivo fictício se caracteriza quando a empresa, por falta de disponibilidade no Caixa escritural, contabiliza compras à vista como se a prazo fossem, ou efetua o pagamento de obrigações com receitas extra caixa, deixando de abater o valor correspondente do saldo da obrigação. Dessa forma, para fugir de um estouro do Caixa, mantém na conta de passivo, obrigações fictícias, sujeitando-se ao pagamento do imposto por omissão de saídas de mercadorias tributáveis sem pagamento do imposto, na forma prevista no art. 646 do RICMS/PB.

Art. 646 – O fato de a escrituração indicar insuficiência de caixa, suprimentos a caixa não comprovados ou a manutenção no passivo de obrigações já pagas ou inexistentes, bem como a ocorrência de entrada de mercadorias não contabilizadas, 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.).

Com efeito, a simples manutenção no passivo da empresa de obrigações pagas ou inexistentes caracterizará a figura esdrúxula do “passivo fictício”, presumindo-se a omissão de saídas de mercadorias tributáveis sem pagamento do imposto, na forma do art. 646, do RICMS/PB.

Como se observa, a presunção referida na norma legal é de caráter relativo, “*juris tantum*”, cabendo ao sujeito passivo elidir a acusação, desde que apresente provas hábeis, inequívocas e irrefutáveis.

No caso em exame, a diferença tributária levantada pela fiscalização teve origem nos valores constantes na Conta Fornecedores do exercício de 2007, conforme documentos acostados aos autos (fls.36), onde a auditoria fiscal estabeleceu um paralelo entre os valores constantes no balanço e os documentos que lhes deram causa, detectando a ausência, nas contas de fornecedores, dos elementos justificadores dos valores ali alocados.

Assim, o passivo engloba determinadas contas que, pelas suas características, são passíveis de artifícios contábeis que possibilitam acobertar a prática de ilícitos fiscais. Ocorre que, a carência de recursos financeiros em caixa, decorrente da omissão de vendas e/ou subfaturamento, força o contribuinte a forjar saldos fictícios no passivo, visando suprir o caixa com a utilização de recursos originados, por exemplo, de empréstimos fictícios, ou omitir a utilização de recursos oriundos de vendas sem emissão de documentos fiscais, mantendo duplicatas já pagas no passivo.

A decisão singular demonstrou que cabia a recorrente a incumbência de provar a existência dos pagamentos das duplicatas apontadas nos saldos do exercício de 2007 ou em protesto, fato não verificado na sua defesa, como também, agora, na peça recursal. Tal situação, seria necessária para demonstrar comprovar a existência de duplicatas a vencer em 2007 e que foram quitadas em 2008, ou estariam em vencidas ou sob protesto.

Portanto, esta relatoria acata o entendimento do julgador singular que detectou falta de comprovação plena dos efetivos desembolsos financeiros que pudesse respaldar a existência de quitações ou não dessas obrigações no exercício de 2008, bem como comprovar a existência de efetivos protestos de títulos que pudessem justificar os saldos mantidos na conta de Passivo, levando, desta forma, a presumir que venceram e foram pagas no próprio exercício de 2007, materializando a hipótese prevista no artigo 646 do RICMS, aprovado pelo Dec. nº 18.930/97.

Acerca da alegação de ser impossível a ocorrência de compras a vista, justamente na atividade desenvolvida pela recorrente, caberia, como já foi dito, demonstrar os títulos pagos ou em protestos para justificar a manutenção de obrigações em conta de passivo.

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

PASSIVO FICTÍCIO. AJUSTES. REDUÇÃO DA MULTA. AUTO DE INFRAÇÃO PARCIALMENTE PROCEDENTE. RECURSO HIERÁRQUICO DESPROVIDO E VOLUNTÁRIO PARCIALMENTE PROVIDO.

Constatada a existência de obrigações já pagas ou inexistentes, fica caracterizada a figura do passivo fictício tipificado por disposição expressa em Lei. Provas insuficientes para ilidir a ação fiscal. Ajustes realizados no montante do imposto apurado e redução da multa decorrente de Lei mais benéfica para o contribuinte acarretaram a sucumbência de parte do crédito tributário.

Acórdão nº 79/2016

Relator: Glauco Cavalcanti Montenegro

PASSIVO FICTÍCIO. OBRIGAÇÕES JÁ PAGAS E NÃO CONTABILIZADAS. CONFIRMAÇÃO PARCIAL. PENALIDADE. LEI POSTERIOR MAIS BENIGNA. APLICAÇÃO. MANTIDA A DECISÃO SINGULAR. AUTO DE INFRAÇÃO PROCEDENTE EM PARTE. RECURSOS HIERÁRQUICO E VOLUNTÁRIO DESPROVIDOS.

- Diante da apresentação de provas da improcedência de uma parte da acusação fiscal assentada na presunção relativa da ocorrência de omissão de saídas tributáveis evidenciadas mediante a manutenção no passivo de pagamentos efetivados e não registrados nos seus registros contábeis,

confirma-se parcialmente o lançamento de ofício que denuncia a recorrente pela prática irregular de passivo fictício.

- Redução da penalidade por força de lei posterior mais benigna.

Acórdão CRF nº 655/2015

Relatora: Cons^a. Maria das Graças D. Oliveira Lima

Registre-se, mais uma vez, que a recorrente não trouxe qualquer documentação a seu favor e que os foram apensados anteriormente, já foram objeto de análise pelo douto julgador singular, não justificando a os saldos de obrigações mantidos no Passivo de forma irregular.

Por fim, retifico o percentual da penalidade aplicada pela fiscalização e mantida pelo julgador singular de 150% para uma das acusações, pois a dosimetria da multa devida é 100%, com fundamento no artigo 82, V, “f” da Lei nº 6.379/96.

Destarte, cabe, ainda, enfatizar que as multas por infração incidentes sobre os fatos apurados sofreram uma redução de sua gradação punitiva, diante das alterações advindas da Lei nº 10.008/13 (DOE de 6/6/13), fato considerado, parcialmente, na sentença monocrática, diante do princípio da retroatividade da lei mais benigna, estabelecido no art. 106, inciso II, alínea “c”, do CTN.

Em face desta prudente análise, mantendo a parcialidade da exigência fiscal, com redução, apenas, da penalidade imposta na acusação de passivo fictício sobre o exercício de 2007, conforme tabela abaixo:

Infração	Data		Tributo	Multa	Total
	Início	Fim			
FALTA DE LANÇAMENTO DE N. FISCAL DE AQUISIÇÃO.	01/01/2008	31/01/2008	375,56	375,56	751,12
FALTA DE LANÇAMENTO DE N. FISCAL	01/02/2008	28/02/2008	661,47	661,47	1.322,94

DE AQUISIÇÃO.

FALTA DE LANÇAMENTO DE N. FISCAL DE AQUISIÇÃO.	01/08/2008	31/08/2008	957,66	957,66	1.915,32
FALTA DE LANÇAMENTO DE N. FISCAL DE AQUISIÇÃO.	01/12/2008	31/12/2008	487,76	487,76	975,52
FALTA DE LANÇAMENTO DE N. FISCAL DE AQUISIÇÃO.	01/01/2009	31/01/2009	415,37	415,37	830,74
FALTA DE LANÇAMENTO DE N. FISCAL DE AQUISIÇÃO.	01/03/2009	31/03/2009	147,06	147,06	294,12
FALTA DE LANÇAMENTO DE N. FISCAL DE AQUISIÇÃO.	01/05/2009	30/05/2009	280,76	280,76	561,52
FALTA DE LANÇAMENTO DE N. FISCAL DE AQUISIÇÃO.	01/07/2009	31/07/2009	40,60	40,60	81,20
FALTA DE LANÇAMENTO DE N. FISCAL DE AQUISIÇÃO.	01/08/2009	31/08/2009	37,44	37,44	74,88
FALTA DE LANÇAMENTO DE N. FISCAL DE AQUISIÇÃO.	01/09/2009	30/09/2009	1.007,68	1.007,68	2.015,36
FALTA DE LANÇAMENTO	01/10/2009	30/10/2009	1.088,00	1.088,00	2.176,00

DE N. FISCAL
DE AQUISIÇÃO.

FALTA DE LANÇAMENTO DE N. FISCAL DE AQUISIÇÃO.	01/11/2009	30/11/2009	2.950,82	2.950,82	5.901,64
FALTA DE LANÇAMENTO DE N. FISCAL DE AQUISIÇÃO.	01/12/2009	31/12/2009	2.047,49	2.047,49	4.094,98
CONTA MERCADORIAS	01/01/2010	31/12/2010	39.651,82	39.651,82	79.303,64
CONTA MERCADORIAS	01/01/2011	31/12/2011	131.592,39	131.592,39	263.184,78
PASSIVO FICTÍCIO	01/01/2007	31/12/2007	7.307,14	7.307,14	14.614,28
TOTAL			189.049,02	189.049,02	378.098,04

Com estes fundamentos,

V O T O - pelo recebimento do recurso hierárquico, por regular, e do recurso voluntário, por regular e tempestivo, e quanto ao mérito pelo desprovisionamento do primeiro e provimento parcial do segundo, alterando, quanto aos valores, a sentença monocrática que julgou parcialmente procedente o Auto de Infração de Estabelecimento 93300008.09.0000002389/2012-07, lavrado em 18/10/2012, contra a empresa jp filho vestuário, CCICMS nº 16.099.278-8, já qualificada nos autos, declarando devido o crédito tributário no valor de R\$ 378.098,04 (trezentos e setenta e oito mil, noventa e oito reais e quatro centavos), sendo R\$ 189.049,02 (cento e oitenta e nove mil, quarenta e nove reais e dois centavos) de ICMS por infringência aos artigos 158, c/c 160, I c/ fulcro nos artigos 646 e 643, §§3º e 7º, todos do RICMS/PB, aprovado pelo Decreto nº 18.930/97 e R\$ 189.049,02 ((cento e oitenta e nove mil, quarenta e nove reais e dois centavos) de multa por infração, nos termos do art. 82, V, “a” e “f” da Lei nº 6.379/96.

Ao tempo em que cancelo, por indevido, o montante de R\$ 160.320,71(cento e sessenta mil, trezentos e vinte reais e setenta e um centavos) de multa por infração, em razão da redução promovida pela Lei nº 10.008/2013.

Segunda Câmara de Julgamento, Sala das Sessões Pres. Gildemar Pereira de Macedo, em 16 de junho de 2017.

JOÃO LINCOLN DINIZ BORGES
Conselheiro Relator