



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

PROCESSO Nº063.292.2016-6

Recurso HIE/CRF n.º306/2016

Recorrente:GERÊNCIA EXEC. DE JULGAMENTO DE PROCESSOS FISCAIS

Recorrida:AUTOCLUB VEÍCULOS E PEÇAS LTDA.

Preparadora:RECEBEDORIA DE RENDAS DE J. PESSOA

Autuante:JOSÉ WALTER DE SOUSA CARVALHO

Relator(a):CONSª.MARIA DAS GRAÇAS D. DE OLIVEIRA LIMA

FALTA DE LANÇAMENTO DE NOTAS FISCAIS DE AQUISIÇÃO NOS LIVROS PRÓPRIOS. OMISSÃO DE SAÍDAS TRIBUTÁVEIS. CONTRIBUINTE QUE EXERCE ATIVIDADE EXCLUSIVAMENTE COM MERCADORIAS SUJEITAS AO REGIME DA SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA. IMPOSSIBILIDADE DE ADEQUAÇÃO DA SITUAÇÃO DE FATO À PREMISSA MAIOR. AUTO DE INFRAÇÃO IMPROCEDENTE. MANTIDA A DECISÃO MONOCRÁTICA. RECURSO HIERÁRQUICO DESPROVIDO.

- A exigência fiscal referente ao ICMS, no caso, decorrente da prática irregular de omissão de saídas pretéritas de mercadorias tributáveis, detectada mediante a falta de lançamento de notas fiscais de aquisições nos livros próprios, restou afastada devido ao fato de a comercialização exercida pela acusada consistir exclusivamente com mercadorias sujeitas ao regime da Substituição Tributária, o que a torna insuscetível da repercussão tributária correspondente à falta de recolhimento do ICMS, ainda que omita saídas de mercadorias, visto que essa conduta caracteriza descumprimento da respectiva obrigação acessória. A esse fato junta-se o equívoco no procedimento fiscal que ao cruzar notas fiscais de saídas por vendas não observou que sua emissão e deu pela autuada com destino a ela própria. Imprestabilidade para subsidiar a autuação.

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

A C O R D A M os membros do **Tribunal Pleno** de Julgamento deste Conselho de Recursos Fiscais, à unanimidade, e de acordo com o voto da relatora, pelo recebimento do recurso hierárquico, por regular e, no mérito, pelo seu *desproimento*, para manter a sentença prolatada na primeira instância, que julgou *improcedente* o *Auto de Infração de Estabelecimento* nº 93300008.09.00000635/2016-10, lavrado em 29 de abril de 2016, contra AUTOCLUB VEÍCULOS E PEÇAS LTDA., com inscrição estadual nº 16.121.603-0, já qualificado nos autos, para eximi-la de quaisquer ônus oriundo do presente contencioso.

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

P.R.E.

Tribunal Pleno, Sala das Sessões, Pres. Gildemar Pereira de Macedo, em 31 de julho de 2017.

Lima

Maria das Graças Donato de Oliveira

Cons^a. Relatora

Gianni Cunha da Silveira Cavalcante
Presidente

Participaram do presente julgamento os Conselheiros do Tribunal Pleno, , THAÍS GUIMARÃES TEIXEIRA, JOÃO LINCOLN DINIZ BORGES, PETRÔNIO RODRIGUES LIMA, GILVIA DANTAS MACEDO, DORICLÉCIA DO NASCIMENTO LIMA PEREIRA, DOMÊNICA COUTINHO DE SOUZA FURTADO e NAYLA COELI DA COSTA BRITO.

Assessora Jurídica

#

RELATÓRIO

Em análise, neste egrégio Conselho de Recursos Fiscais, o recurso hierárquico, interposto contra a decisão monocrática, que julgou improcedente o Auto de Infração de Estabelecimento nº 93300008.09.00000635/2016-10 (fls. 4 - 6), lavrado em 29 de abril de 2016, mediante o qual o contribuinte acima identificado, AUTOCLUB VEÍCULOS E PEÇAS LTDA., é acusado da irregularidade assim descrita:

- *“FALTA DE LANÇAMENTO DE N. F. DE AQUISIÇÃO NOS LIVROS PRÓPRIOS – Aquisição de mercadorias com recursos advindos de omissões de saídas pretéritas tributáveis de mercadorias tributáveis e/ou a realização de prestações de serviços tributáveis sem o pagamento do imposto devido, constatada pela falta de registro de notas fiscais nos livros próprios”.*

Em Nota Explicativa, o libelo basilar dispõe que:

“Foi verificada a falta de lançamento das notas fiscais que integram a relação constante do Processo Administrativo Tributário, gerando, assim, a cobrança do ICMS ora informado, afora acréscimos legais”.

Segundo o entendimento acima, o autuante constituiu o crédito tributário na quantia de R\$ 3.566.970,78, sendo R\$ 1.783.485,39, de ICMS, por infringência aos arts. 158, I e 160, I c/c o art. 646, todos do RICMS/PB, e R\$ 1.783.485,39, de multa por infração, com fundamento no artigo 82, V, “f”, da Lei nº 6.379/96.

De acordo com o libelo basilar, a infração refere-se aos exercícios de 2013 e 2014.

Documentos instrutórios constam às fls. 6 - 15.

Regularmente cientificada em 20/5/16, mediante os Avisos de Recebimento de fls. 16 e 17, a autuada apresentou reclamação tempestiva, em 20/6/16 (fls. 20 – 42), fazendo-se representar por advogados constituídos nos termos do instrumento de outorga de poderes, de fl. 43, requerendo a insubsistência do auto infracional ou a redução da penalidade proposta, em razão dos motivos que, em síntese, são os seguintes:

- a Fiscalização laborou em equívoco no procedimento fiscal de apuração da falta, porquanto se trata de empresa cujo objeto da sua atividade consiste na comercialização de veículos automotivos da montadora Honda e de peças automotivas desses veículos, que são produtos sujeitos ao regime da Substituição Tributária progressiva;
- para as empresas que comercializam exclusivamente mercadorias sujeitas à Substituição Tributária não se pode imputar a infração descrita no libelo basilar, já que o imposto devido foi cobrado e recolhido mediante GNR ao Estado da Paraíba;
- outro equívoco procedimental da Fiscalização reside no fato de que esta cruzou as notas fiscais de saída da empresa com o livro Registro de Entradas, o que, por corolário lógico, jamais encontraria qualquer coincidência de lançamento nesses documentos no referido livro, já que todas as notas deveriam estar lançadas no livro Registro de Saídas, e não de entradas;

- essa conduta do auditor demonstra que este partiu de premissa equivocada, contrariando a lógica contábil fiscal e, por conseguinte, chegando a uma conclusão equivocada;

- embora os elementos mencionados norteiem pela improcedência do auto, por extrema cautela, a penalidade aplicada deve ao menos ser reduzida, visto que peca por excesso e, por isso, viola os princípios constitucionais da razoabilidade e da proporcionalidade.

Junta documentos às fls. 44 – 489 (CD multimídia, relação de notas fiscais de aquisição, elaborada pela Fiscalização e DANFE's representativos de notas fiscais de saídas).

Após a prestação de informações sobre existência de antecedentes fiscais (fl. 490), porém sem caracterização de reincidência, os autos foram conclusos à Gerência de Julgamento de Processos Fiscais (fl. 491), onde foram distribuídos ao julgador fiscal, Sidney Watson de Sousa Carvalho, que declinou o seu entendimento pela improcedência do auto de infração, ao fundamento de que todos os produtos comercializados pela autuada estavam sob os efeitos e regramentos da Substituição Tributária, o que não atrai repercussão tributária relativamente à obrigação principal, visto que a responsabilidade do recolhimento do ICMS incidente recai sobre o remetente e alcança até a última etapa da circulação de mercadorias.

A referida autoridade julgadora fundamentou seu decisório ainda no fato de que, à exceção das Notas Fiscais de n.s 311730, 458294 e 97560, todas as demais que instruem a autuação teriam sido emitidas pela autuada e destinadas a ela própria, e que a circunstância de esses documentos, em sua grande maioria, acobertarem operações de vendas (conforme consignado no campo “Natureza”), denotaria um equívoco da respectiva emitente quando do preenchimento desses documentos fiscais, haja vista não configurar operação de venda quando emitente e destinatário são a mesma pessoa.

Efetuada a ciência da decisão singular, mediante via postal (fls. 501 – 502), bem como interposto o recurso hierárquico (fl. 500), os autos foram remetidos a esta Corte Julgadora, onde foram distribuídos a esta relatoria, segundo critério regimentalmente previsto, para apreciação e julgamento da causa.

É o relatório.

V O T O

O objeto do *recurso hierárquico* a ser discutido por esta relatoria diz respeito à motivação da decisão da autoridade julgadora que decidiu pela improcedência do libelo basilar, mediante os fundamentos constantes no relatório supra.

De fato, autoriza a formação do juízo presuntivo de omissão de saídas pretéritas tributáveis a não escrituração das notas fiscais de entradas/aquisição, consoante o disposto no RICMS/PB, no dispositivo seguinte:

“Art. 646. Autorizam a presunção de omissão de saídas de mercadorias tributáveis ou a realização de prestações de serviços tributáveis sem o recolhimento do imposto, ressalvada ao contribuinte a prova da improcedência da presunção:

I – o fato de a escrituração indicar:

a) insuficiência de caixa;

b) suprimentos a caixa ou a bancos, não comprovados;

II – a manutenção no passivo de obrigações já pagas ou inexistentes;

III – qualquer desembolso não registrado no Caixa;

IV – a ocorrência de entrada de mercadorias não contabilizadas;

V – declarações de vendas pelo contribuinte em valores inferiores às informações fornecidas por instituições financeiras e administradoras de cartões de crédito. ~

(Grifos não constantes do original).

Dessa forma, são afrontados os arts. 158, I e 160, I, do mencionado diploma legal, *in verbis*:

“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”.

Importante para a instauração do juízo presuntivo em referência é o fato de as aquisições de mercadorias, cujas notas deixaram de ser lançadas na escrituração dos livros próprios, verificar-se mediante dispêndio de numerário, haja vista a origem das receitas (advindas de omissão de saídas tributáveis) para tanto utilizadas, consoante ilação da norma ínsita no art. 646, acima transcrito, afinal, a onerosidade é na aquisição do bem, nada tem a ver com a incidência, exclusão, ou não, do ICMS na operação de aquisição, pois o objeto da acusação fiscal é a saída pretérita tributável presumivelmente efetuada sem emissão de nota fiscal, e não aquela cuja entrada deixa de ser registrada (Aplicação do art. 646 do RICMS/PB).

Do exposto, depreende-se que não cabe à fiscalização a prova modificativa ou extintiva do fato objeto da acusação fiscal, mas, sim, à autuada, em consequência da inversão do ônus da prova, que lhe atribui a norma inserta no dispositivo acima transcrito.

Pois bem, no caso dos autos, a autuada alega não ser passível da acusação em referência, ante o fato de, na qualidade de contribuinte substituído tributariamente, comercializar exclusivamente mercadorias objeto de recolhimento antecipado do ICMS, pelo substituto tributário, mediante Substituição Tributária.

Pois bem. Considerando que o consequente normativo da ação consiste de deixar de registrar nos livros próprios as notas fiscais de entradas, torna-se imprescindível a confirmação do tratamento tributário a que se submetem as mercadorias objeto da atividade econômica do contribuinte acusado.

Nesse quesito, tem razão o julgador singular, quando afirmou: *“Neste diapasão, é forçoso o reconhecimento de que todos os produtos comercializados pela autuada estavam sob os efeitos e regramentos da substituição tributária”.*

Fê-lo, a referida autoridade, em decorrência da consulta ao Módulo Cadastro, do Sistema ATF, desta Secretaria de Estado da Receita, a propósito de saber exatamente o tratamento tributário das mercadorias objeto da comercialização da autuada no período dos fatos geradores descritos no libelo basilar, ocasião em que constatou que estas se submetem ao Regime da Substituição Tributária, pois se exercem no comércio a varejo de automóveis, caminhonetas e utilitários novos, usados, e de peças e acessórios novos para veículos automotores (CNAE 4511-1/01, 4511-1/02, 4530-7/03)

Diante desse fato, constatou, ainda, que “os produtos relacionados [...] acima, por força dos Decretos n.s 31.578/10, 34.335/13, 14.899/92 e 33.813/13, estão submetidos ao regime da substituição tributária”, de modo que, por não operar com mercadorias sujeitas ao regime normal de tributação, o fato da não escrituração das notas fiscais de aquisição de mercadorias sujeitas ao tratamento diferenciado de tributação, pela autuada, torna-a insuscetível da prática irregular de omissão de saídas pretéritas tributáveis.

Nesse sentido, corroboro a conclusão da decisão singular, inclusive pelos mesmos fundamentos por esta utilizados para excluir a acusação em exame.

Corroboro, ainda, quanto à constatação de que, além do fato motivador da insubsistência da ação fiscal, o qual consta acima explicitado, outro a este se soma para confirmar o desfecho em evidência. Como bem destacado nos fundamentos da sentença da instância “a quo”, “à exceção das Notas Fiscais n.s 311730, 458294 e 97560”, que não constam da relação da autoridade autuante, “todas as demais foram emitidas pela impugnante e destinadas a ela mesma”, considerando, especialmente, que em sua maioria acobertam operações de vendas.

De fato, dizer que alguém é vendedor e comprador ao mesmo tempo seria o mesmo que se admitir a possibilidade esdrúxula de alguém transacionar consigo próprio.

Donde se conclui pela imprestabilidade desses documentos para alicerçar a acusação em evidência. Todavia, pela estranheza que sua emissão, nos moldes em que realizada, pode provocar no universo fiscal, merecia, no mínimo, um aprofundamento na investigação fiscal para verificação da causa e sua repercussão tributária, caso houvesse.

Por fim, mesmo considerando que o erro no procedimento de aferição da situação fiscal, que consistiu no cruzamento de notas fiscais de saídas com os assentamentos no Registro de Entradas da autuada, deveu-se em parte a uma conduta inadequada desta, que as emitiu com CFOP de vendas a ela própria, não há como conceber pela regularidade da autuação em comento, haja vista a sua imprestabilidade para confirmar a repercussão fiscal denunciada.

Pelo exposto,

VOTO – pelo recebimento do recurso hierárquico, por regular e, no mérito, pelo seu *desprovemento*, para manter a sentença prolatada na primeira instância, que julgou *improcedente* o *Auto de Infração de Estabelecimento nº 93300008.09.00000635/2016-10*, lavrado em 29 de abril de 2016, contra

AUTOCLUB VEÍCULOS E PEÇAS LTDA., com inscrição estadual nº 16.121.603-0, já qualificado nos autos, para eximi-la de quaisquer ônus oriundo do presente contencioso.

Tribunal Pleno, Sala das Sessões Pres. Gildemar Pereira de Macedo, em 31 de julho de 2017.

MARIA DAS GRAÇAS D. DE OLIVEIRA LIMA
Conselheira Relatora