



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

**PROCESSO Nº098.508.2014-4**

**ACÓRDÃO Nº.234/2018**

**PRIMEIRA CÂMARA DE JULGAMENTO**

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

**Recorrida:CERQUEIRA COMÉRCIO DE COLCHÕES LTDA**

**Repartição PREPARADORA:SUBG.DA RECEBEDORIA DE RENDAS DA**

**GER.REG.1ªREGIÃO–JOÃO PESSOA**

**Autuante:SIMPLÍCIO VIEIRA DO NASCIMENTO JÚNIOR**

**Relatora:CONS.ªGÍLVIA DANTAS MACEDO**

**OMISSÃO DE VENDAS. FALTA DE LANÇAMENTO DE NOTAS FISCAIS NOS LIVROS PRÓPRIOS. CONFIGURAÇÃO. AUTO DE INFRAÇÃO PROCEDENTE. REFORMADA A DECISÃO RECORRIDA. RECURSO HIERÁRQUICO PROVIDO.**

- 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.

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

A C O R D A M os membros da Primeira Câmara 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, quanto ao mérito pelo seu provimento, para reformar a sentença exarada na instância monocrática, que julgou improcedente o Auto de Infração de Estabelecimento nº 93300008.09.00001006/2014-45, lavrado em 16/06/2014, contra a empresa CERQUEIRA COMÉRCIO DE COLCHÕES LTDA, CICMS nº 16.179.454-8, e julgar procedente, declarando como devido o crédito tributário no valor de R\$ 107.841,10 (cento e sete mil, oitocentos e quarenta e um reais e dez centavos), sendo R\$ 53.920,55 (cinquenta e três mil, novecentos e vinte reais e cinquenta e cinco centavos), de ICMS, por infração aos artigos 158, I; 160, I, c/c 646, do RICMS/PB, aprovado pelo Decreto nº 18.930/96 e R\$ 53.920,55 (cinquenta e três mil, novecentos e vinte reais e cinquenta e cinco centavos) de multa infracional, nos termos do art. 82, V, alínea “f” da Lei 6.379/96.

P.R.I

Primeira Câmara de Julgamento, Sala das Sessões Pres. Gildemar Pereira de Macedo, em 25 de maio de 2018.

Gílvia Dantas Macedo  
Conselheira Relatora

Gianni Cunha da Silveira Cavalcante  
Presidente

Participaram do presente julgamento os Conselheiros da Primeira Câmara de Julgamento, ANÍSIO DE CARVALHO COSTA NETO, REGINALDO GALVÃO CAVALCANTI e THAÍS GUIMARÃES TEIXEIRA.

Assessora Jurídica

#

## RELATÓRIO

Por meio do Auto de Infração de Estabelecimento nº 93300008.09.00001006/2014-45, lavrado em 16/06/2014, contra a empresa CERQUEIRA COMÉRCIO DE COLCHÕES LTDA, CICMS nº 16.179.454-8, acima qualificada, foi imposta a seguinte acusação:

*- 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, durante o período de maio de 2011 a dezembro de 2012.*

O representante fazendário constituiu o crédito tributário na quantia de R\$ 107.841,10 (cento e sete mil, oitocentos e quarenta e um reais e dez centavos), sendo R\$ 53.920,55 (cinquenta e três mil,

novecentos e vinte reais e cinquenta e cinco centavos), de ICMS, por infringência aos artigos 158, I; 160, I, c/c 646, do RICMS/PB, aprovado pelo Decreto nº 18.930/96 e igual valor a título de multa por infração, arrimada no artigo 82, inciso V, “f”, da Lei nº 6.379/96.

Depois de cientificada, através de Aviso de Recebimento, recepcionado em 19/08/2014, a autuada ingressou com peça reclamatória tempestiva (fls. 21 a 24), protocolada em 18/09/2014, por meio da qual arguiu que 95% das notas fiscais se refere à compra de mercadorias com substituição tributária retida na fonte.

Alega também que não se pode confundir a obrigação tributária principal (falta de recolhimento do imposto) com a acessória de falta de lançamento de notas fiscais.

Com informação de inexistência de antecedentes fiscais (fls. 39), foram os autos conclusos à Gerência Executiva de Julgamento de Processos Fiscais - GEJUP, ocasião em que o julgador singular – Christian Vilar de Queiroz - em sua decisão, julgou o auto de infração improcedente, conforme ementa abaixo transcrita:

ICMS. ENTRADA DE MERCADORIAS NÃO REGISTRADAS. PRESUNÇÃO LEGAL DE OPERAÇÕES MERCANTIS NÃO CONTABILIZADAS. CONTRIBUINTE QUE COMERCIALIZA PREDOMINANTEMENTE MERCADORIAS SUJEITAS AO REGIME DA SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA. INEXISTÊNCIA DE SUPORTE DE FATO DA ACUSAÇÃO. ILÍCITO NÃO CONFIGURADO.

Não subsiste a denúncia de omissão de saídas tributáveis por falta de lançamento de notas fiscais de aquisição nos livros próprios frente à comprovação de que o autuado, na posição de substituído tributário, comercializa, majoritariamente, mercadorias sujeitas ao regime de pagamento antecipado por substituição tributária, cujo todo o imposto é previamente recolhido na origem, encerrando, assim, a fase de tributação.

Regularmente cientificada da decisão singular (AR, de fl. 73), a autuada não apresentou recurso, assim os autos foram remetidos ao Conselho de Recursos Fiscais, e distribuídos a esta relatoria, conforme critério regimental.

FIZ O RELATO.

## VOTO

Em exame recurso hierárquico interposto, conforme os ditames do art. 80 da Lei nº 10.094/2013, decorrente de decisão da autoridade julgadora singular que considerou *improcedente* a ação fiscal, contra a empresa CERQUEIRA COMÉRCIO DE COLCHÕES LTDA, por entender que o contribuinte comercializava predominantemente produto sujeito à substituição tributária.

Analisando diligentemente as peças processuais anexadas pela fiscalização, afirmamos que a lavratura do Auto de Infração atende os requisitos formais essenciais a sua validade, visto que foram aplicados os dispositivos legais inerentes à matéria objeto dessa lide, tendo ao contribuinte sido concedidas todas as oportunidades para que se defendesse, reiterando-se a ampla defesa, o contraditório, e o devido processo legal administrativo.

Pois bem. Tendo em vista a inexistência de recurso voluntário, resta-nos adentrar a análise de mérito a fim de nos posicionarmos com relação ao julgamento exarado pela Primeira Instância.

Pela matéria tratada no relato acima, está em discussão uma situação em que o contribuinte omitiu o registro de notas fiscais de aquisição de mercadorias, cuja infração autorizou ao entendimento de que as mercadorias foram adquiridas com receitas marginais resultantes de vendas pretéritas irregulares, durante os exercícios de 2011 e 2012.

Tal acusação é de que as referidas notas fiscais não foram lançadas nos livros próprios, tendo como fulcro o artigo 646, do RICMS/PB, que autoriza a presunção *juris tantum* de que teria havido omissão de saídas pretéritas de mercadorias tributáveis, sem recolhimento do imposto, cabendo ao contribuinte a prova da improcedência da presunção, já que o mesmo é detentor dos livros e documentos inerentes a sua empresa, podendo produzir provas capazes de elidir a acusação imposta pelo Fisco. Senão vejamos:

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.

Parágrafo único. A presunção de que cuida este artigo aplica-se, igualmente, a qualquer situação em que a soma dos desembolsos no exercício seja superior à receita do estabelecimento, levando-se em consideração os saldos inicial e final de caixa e bancos, bem como, a diferença tributável verificada no levantamento da Conta Mercadorias, quando do arbitramento do lucro bruto ou da comprovação de que houve saídas de mercadorias de estabelecimento industrial em valor inferior ao Custo dos Produtos Fabricados, quando da transferência ou venda, conforme o caso. (g.n.)

Pois bem. É de bom alvitre esclarecer que a obrigatoriedade de escrituração no Livro Registro de Entradas envolve todos os registros de entrada de mercadorias, tributadas ou não, com a qual o contribuinte transacione em determinado período, de acordo com o que estabelece o art. 276, c/c art. 166-U, do RICMS:

Art. 276. O Registro de Entradas, modelos 1 ou 1-A, Anexos 24 e 25, **destina-se à escrituração do movimento de entradas de mercadorias, a qualquer título**, no estabelecimento e de utilização de serviços de transporte e de comunicação. (g.n.)

Art. 166-U. Em relação ao DANFE e à NF-e, aplicam-se, no que couber, as normas previstas para os demais documentos fiscais.

Da parte grifada do texto se extrai que a obrigatoriedade se estende a qualquer tipo de aquisição, tributadas ou não. A entrada de mercadoria no estabelecimento, qualquer que seja, nasce a obrigação do lançamento da nota fiscal respectiva no Livro Registro de Entradas. Do contrário, a legislação tributária autoriza a presunção de que trata o artigo 646, acima destacado, de omissão de vendas pretéritas de mercadorias tributáveis sem o pagamento do imposto, desde que, por óbvio, tenha havido dispêndio financeiro nas referidas aquisições. O citado dispositivo acompanha o que determina a Lei nº 6.379/96, no parágrafo 8º do seu artigo 3º.

Ressalte-se, o que se está tributando é o valor das saídas de mercadorias tributáveis omitidas em etapa anterior e cujas receitas auferidas serviram de esteio para o pagamento das aquisições, em que as entradas não foram registradas, o que repercute em violação aos arts. 158, I e 160, I, do RICMS/PB, por presunção legal, acima comentado.

Na oportunidade da defesa na instância prima, vê-se que a reclamante alegou a inexistência de repercussão tributária da conduta descrita no auto de infração em razão do regime tributário aplicável às mercadorias por ela comercializadas (substituição tributária).

Acatando as alegações do contribuinte o julgador singular improcedeu a denúncia, entendendo que, de fato, a empresa apenas comercializava com mercadorias cujo imposto havia sido recolhido anteriormente, ou seja, que eram objeto do ICMS –ST.

Com efeito, para que seja aplicada a presunção de omissão de saídas pretéritas tributáveis,

estatuída no artigo acima citado, necessária a ocorrência de dispêndio financeiro na aquisição da mercadoria, sob pena de não se poder presumir que esta se verificou com receitas marginais derivadas de saídas de mercadorias tributáveis sem emissão de nota fiscal e, conseqüentemente, sem pagamento do ICMS devido.

Analisando as provas acostadas aos autos, não verificamos, todavia, a comprovação dos argumentos utilizados pela reclamante, capazes de elidir a acusação imposta pela fiscalização.

Inicialmente, é importante destacarmos que, para a falta de lançamento de notas fiscais de aquisição nos livros próprios, o artigo 646, do RICMS/PB, autoriza a presunção de omissão de saídas de mercadorias tributáveis ou a realização de prestações de serviços tributáveis sem o recolhimento do imposto.

Este comando normativo, ao garantir o direito à Fazenda Pública de recuperar o ICMS incidente sobre operações pretéritas, o faz presumindo que todas elas foram realizadas com mercadorias tributáveis.

Assim, o fato de as notas fiscais corresponderem a aquisições de produtos sujeitos à substituição tributária não altera a presunção contida no artigo 646 do RICMS/PB, uma vez que a exigência dos créditos não está relacionada diretamente a estas notas fiscais, mas sim a operações pretéritas, cujas receitas não foram oferecidas à tributação e que possibilitaram ao contribuinte adquirir as mercadorias que se encontram descritas nas notas fiscais.

Nos casos, contudo, sem que haja comprovação de que a empresa opera exclusivamente, com mercadorias sujeitas ao regime de tributação por substituição tributária, cujo imposto integralmente é previamente recolhido na origem, encerrando, assim, a fase de tributação, infere-se não emergir a repercussão tributária por falta de cumprimento da obrigação principal apurada na acusação decorrente de omissão de saídas tributáveis por falta de lançamento de notas fiscais nos livros próprios, dado a antecipação do imposto na origem.

Destarte, a solução da lide passa necessariamente pela análise acerca do tratamento tributário dado às mercadorias comercializadas pela autuada no período dos fatos geradores descritos no auto de infração.

Em consulta ao módulo Cadastro do sistema ATF da Secretaria de Estado da Receita, identificamos que a Autuada possui como atividade econômica afeta ao ICMS o comércio varejista de artigos de colchoaria, o qual, segundo a reclamante, sujeitar-se-ia aos ditames do recolhimento antecipado pelo regime da substituição tributária, posicionamento do qual discordamos pelo que passamos a relatar.

Em 21.12.2009, foi publicado o Protocolo ICMS nº 190, celebrado entre os Estados de Minas Gerais, Paraná, Rio de Janeiro e de Santa Catarina, o qual dispunha sobre a substituição tributária nas operações com colchoaria.

O Estado da Paraíba, contudo, aderiu ao referido protocolo apenas a partir de 01.01.14, pelo Protocolo ICMS nº [157/13](#), Decreto nº 34.709, de 27 de dezembro de 2013, e, em 01.01.16, pelo Convênio ICMS nº [155/15](#), foi o mesmo revogado.

Assim, no período autuado, 2011 a 2012, para este estado tal mercadoria não se incluía no rol

daquelas sujeitas à substituição tributária, relacionada no Anexo V, do RICMS/PB.

Além do que reforça nosso posicionamento o fato de todas as notas fiscais eletrônicas terem sido emitidas por empresas dos Estados da Paraíba e de Pernambuco, não aderindo também este em tempo algum ao protocolo em comento, não havendo, portanto, a retenção antecipada do imposto devido ao nosso estado.

Diante da análise das operações fiscais e mercantis desenvolvidas pela reclamante, percebe-se que NÃO se comprova a falta de repercussão tributária alegada, tendo em vista que se trata de contribuinte que exercia a época atividade com produtos que não estavam sujeitos à substituição tributária no Estado da Paraíba.

Após analisar o caderno processual, hei de concluir pela necessidade de alteração da sentença da primeira instância de julgamento, uma vez que a ação fiscal tem respaldo nos dispositivos de lei supracitados, e nos próprios lançamentos realizados pela autuada em sua escrita, daí porque reformo a decisão singular, caso em que estou provendo o recurso hierárquico.

Este é o meu entendimento.

**VOTO** - pelo recebimento do recurso hierárquico, por regular e, quanto ao mérito pelo seu *provimento*, para reformar a sentença exarada na instância monocrática, que julgou improcedente o Auto de Infração de Estabelecimento nº 93300008.09.00001006/2014-45, lavrado em 16/06/2014, contra a empresa CERQUEIRA COMÉRCIO DE COLCHÕES LTDA, CICMS nº 16.179.454-8, e julgar *procedente*, declarando como devido o crédito tributário no valor de R\$ 107.841,10 (cento e sete mil, oitocentos e quarenta e um reais e dez centavos), sendo R\$ 53.920,55 (cinquenta e três mil, novecentos e vinte reais e cinquenta e cinco centavos), de ICMS, por infração aos artigos 158, I; 160, I, c/c 646, do RICMS/PB, aprovado pelo Decreto nº 18.930/96 e R\$ 53.920,55 (cinquenta e três mil, novecentos e vinte reais e cinquenta e cinco centavos) de multa infracional, nos termos do art. 82, V, alínea “f” da Lei 6.379/96.

Intimações necessárias, na forma regulamentar.

Primeira Câmara de Julgamento, Sala das Sessões, Pres. Gildemar Pereira de Macedo, em 25 de maio de 2018.

**GÍLVIA DANTAS MACEDO**  
**Conselheira Relatora**

