



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

**PROCESSO Nº1400932014-1**

**PRIMEIRA CÂMARA DE JULGAMENTO**

**Recorrente: GERÊNCIA EXECUTIVA DE JULGAMENTO DE PROCESSOS FISCAIS-GEJUP**

**Recorrida: M DIAS BRANCOS.A.IND. E COM.DE ALIMENTOS.**

**Repartição Preparadora: SUBGERÊNCIA DA RECEBEDORIA DE RENDAS  
DA GERÊNCIA REGIONAL DA PRIMEIRA REGIÃO DA SER**

**Autuante: EDIWALTER DE CARVALHO VILARINHO MESSIAS**

**Relator: ANÍSIO DE CARVALHO COSTA NETO**

**OMISSÃO DE SAÍDAS TRIBUTÁVEIS PRETÉRITAS. PRESUNÇÃO. FALTA DE LANÇAMENTO DE NOTAS FISCAIS DE AQUISIÇÃO NOS LIVROS PRÓPRIOS. AUTO DE INFRAÇÃO PARCIALMENTE PROCEDENTE. MANTIDA DECISÃO RECORRIDA. RECURSO HIERÁRQUICO DESPROVIDO.**

Por disposição legal, infere-se que a conduta infratora de não lançar nos livros próprios as notas fiscais de aquisição autoriza imposição da presunção de omissão de saídas tributáveis pretéritas com o fito de fazer jus à despesa com as referidas compras. Provas acostadas aos autos fizeram sucumbir parte do crédito tributário levantado.

**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 do relator, pelo recebimento do recurso hierárquico, por regular e, no mérito, pelo seu *desprovemento*, para manter a sentença prolatada na primeira instância, que julgou parcialmente procedente o Auto de Infração de Estabelecimento nº 93300008.09.00001516/2014-12, lavrado em 4/9/2014, em desfavor da empresa M. DIAS BRANCO S.A. INDÚSTRIA E COMÉRCIO DE ALIMENTOS, inscrição estadual nº 16.132.618-8, devidamente qualificada nos autos, impondo o ônus decorrente desta ação fiscal, condenando-a ao pagamento do crédito tributário no valor de R\$ 1.680,44 (hum mil, seiscentos e oitenta reais e quarenta e quatro centavos), sendo R\$ 840,22 (oitocentos e quarenta reais e vinte e dois centavos), referentes ao ICMS, por infringência aos art. 158, I; art. 160, I; c/ fulcro no art. 646, todos do RICMS/PB, aprovado pelo decreto 18.930/97, e mais R\$ 840,22 (oitocentos e quarenta reais e vinte e dois centavos), relativos à multa prevista no art. 82, V, "f" da Lei 6.379/96, alterada pela Lei 10.008/2013.

Ao tempo em que mantém cancelado o crédito tributário no valor de R\$ 371.185,62 (trezentos e setenta e um mil, cento e oitenta e cinco reais e sessenta e dois centavos), em convergência com o

que já foi decidido em primeira instância, sendo R\$ 185.592,81 (cento e oitenta e cinco mil, quinhentos e noventa e dois reais e oitenta e um centavos) de ICMS e mais R\$ 185.592,81 (cento e oitenta e cinco mil, quinhentos e noventa e dois reais e oitenta e um centavos) de multa por infração pelos motivos já expostos

P.R.I

Primeira Câmara de Julgamento, Sala das Sessões Pres. Gildemar Pereira de Macedo, em 26 de julho de 2018.

ANÍSIO DE CARVALHO COSTA NETO  
Conselheiro Relator

CAVALCANTE

GIANNI CUNHA DA SILVEIRA  
Presidente

Participaram do presente julgamento os membros da Primeira Câmara de Julgamento, FERNANDA CÉFORA VIEIRA BRAZ (SUPLENTE), THAIS GUIMARÃES TEIXEIRA E REGINALDO GALVÃO CAVALCANTI.

Assessora Jurídica

#

## RELATÓRIO

Neste colegiado examina-se o recurso hierárquico, nos moldes do artigo 80 da Lei nº 10.094/2013, diante da decisão monocrática que julgou *parcialmente procedente* o Auto de Infração de Estabelecimento nº 93300008.09.00001516/2014-12, lavrado em 4/9/2014, (fls. 3-4), no qual constam as seguintes infrações fiscais:

“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 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”.

Foram dados como infringidos os artigos 158, I, 160, c/c art. 646, todos dispostos no RICMS/PB, aprovado pelo Decreto nº 18.930/97. O crédito tributário proposto foi de R\$ 372.866,06 (trezentos e setenta e dois mil, oitocentos e sessenta e seis reais e seis centavos), sendo R\$ 186.433,03 (cento e oitenta e seis mil, quatrocentos e trinta e três reais e três centavos), de ICMS e R\$ 186.433,03 (cento e oitenta e seis mil, quatrocentos e trinta e três reais e três centavos) de multa por infração.

O fiscal autuante, além de ter anexado aos autos a relação das notas fiscais de entrada não registradas nos livros próprios, acostou ao processo o relatório demonstrativo da conta gráfica do ICMS demonstrando o levantamento do crédito tributário relativo à acusação de falta de registro das operações de saídas.

Regularmente cientificado do auto de Infração através de A.R. em 11/9/2014 (fl. 4), a empresa autuada apresentou reclamação em 13/10/2014, na qual se insurge contra os termos da autuação com base nas seguintes argumentações:

- que se conforma com a autuação com base nas seguintes notas fiscais: 535162, 341, 658578, 522, 640, 642 e 724674;

- que não é procedente a acusação em relação às demais notas fiscais por que não recebeu as mercadorias em função de elas serem destinadas a outros contribuintes;

Assim, reclama pela improcedência do referido auto de infração, quanto ao restante do débito, clamando pela declaração de sua parcial improcedência.

Com remessa dos autos a GEJUP, com distribuição ao Julgador Pedro Henrique Silva Barros, este exarou sentença considerando o auto de infração PARCIALMENTE PROCEDENTE, conforme ementa abaixo:

#### *FALTA DE REGISTRO DE NOTAS FISCAIS DE ENTRADAS.*

*A constatação de que ocorreu aquisição de mercadorias sem que houvesse o respectivo lançamento na escrita fiscal e contábil enseja a presunção descrita no art. 646 do RICMS-PB, acarretando a cobrança do ICMS e multa.*

*Porém, a comprovação de que parte das notas fiscais, apontada na acusação, não estava*

*endereçada à atuada, faz perecer a acusação quanto a esses documentos.*

## **AUTO DE INFRAÇÃO PARCIALMENTE PROCEDENTE**

Cientificado da decisão de primeira instância administrativa, através de A.R., em 26/6/2017 (fl. 175), o atuado não apresentou recurso voluntário ao Conselho de Recursos Fiscais, motivo pelo qual, na sequência, remetidos os autos a esta Casa, com distribuição a esta relatoria segundo critério regimentalmente previsto, apenas o recurso hierárquico será objeto de apreciação e julgamento por esta Corte Plural de análise dos lançamentos tributários, além das outras competências

**Este é o relatório.**

### VOTO

Trata-se de recurso hierárquico, nos moldes do que dispõe o artigo 80, interposto contra decisão de primeira instância que julgou *parcialmente procedente* o Auto de Infração de Estabelecimento n.º 93300008.09.00001516/2014-12 lavrado em 4/9/2014 (fl. 3-4) em desfavor da empresa M DIAS BRANCO S.A. INDÚSTRIA E COMÉRCIO DE ALIMENTOS, devidamente qualificada nos autos.

Em primeira análise, cabe observar que o lançamento fiscal observou, de forma rigorosa, as disposições do art. 142 do CTN, não importando qualquer pretensão de nulidade referente às hipóteses elencadas nos arts. 14, 16 e 17, da Lei nº 10.094/2013 (Lei do PAT), em conformidade com o que prescreve os referidos diplomas.

Constata-se que o litígio administrativo versa sobre matéria bastante conhecida para aqueles que labutam no ramo do direito tributário no Estado da Paraíba, qual seja, lavratura de auto de infração por ocasião do cometimento do ilícito de não lançar, nos livros próprios, as notas fiscais de aquisição de mercadorias.

Assim, é bem sabido que o ato de não registrar nos livros próprios os documentos de aquisição de mercadorias, em regra, acarreta consequências que dizem respeito tanto à obrigação principal de recolher o ICMS quanto à obrigação acessória de efetuar o registro das notas fiscais no respectivo Livro Registro de Entradas e, como já dito, de tratativas recorrentes na corte administrativa de segundo grau.

Com relação ao mérito das questões aqui enfrentadas, pode-se dizer que a condição de contribuinte do ICMS no Estado da Paraíba impõe a todos enquadrados em tal situação uma série de obrigações, sejam de natureza principal, sejam de natureza acessória. Uma das quais é o efetivo e regular lançamento, nos livros próprios, das notas fiscais de aquisição de mercadorias no respectivo Livro Registro de Entradas.

Aliás, a escrituração do referido livro é de obrigatoriedade só excepcionada para específicos contribuintes que, em condição de hipossuficiência, situam-se em condição especial, o que para o denunciado não ocorre. Assim, persiste, para ele, a obrigatoriedade de escriturar o referido livro, nele devendo, obrigatoriamente, lançar todas as notas fiscais de compra de mercadoria – tributáveis ou não -, além das de prestação de serviço que seja fato gerador do ICMS. É inteligência que se depreende do artigo 267 do RICMS:

*Art. 267. Os contribuintes e demais pessoas obrigadas à inscrição deverão manter, em cada um dos estabelecimentos, os seguintes livros fiscais de conformidade com as operações que realizarem:*

*I - Registro de Entradas, modelo 1;*

*II - Registro de Entradas, modelo 1-A; (grifo nosso)*

*III - Registro de Saídas, modelo 2;*

*IV - Registro de Saídas, modelo 2-A;*

*V - Registro de Controle da Produção e do Estoque, modelo 3;*

*VI - Registro de Impressão de Documentos Fiscais, modelo 5;*

*VII - Registro de Utilização de Documentos Fiscais e Termos de Ocorrências, modelo 6;*

*VIII - Registro de Inventário, modelo 7;*

*IX - Registro de Apuração do ICMS, modelo 9;*

*X - Livro de Movimentação de Combustíveis;*

*XI – Livro Caixa.*

Ora, a obrigatoriedade de escrituração do Livro Registro de Entradas envolve outra obrigação: a de manter nele todos os registros de aquisição de mercadorias e de contratação de serviços de transporte e de comunicação com a qual o contribuinte transacione em referido período, de acordo com o que estabelece o artigo 276 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. (grifo nosso)*

Da parte grifada do texto extrai-se que a obrigatoriedade se estende a qualquer tipo de aquisição, não importando se a aquisição se destina à revenda, ativo fixo ou consumo. Pouco importa. Adquiriu mercadorias ou contratou serviços, nasce a obrigação de lançar no livro registro de entrada. Assim, se algumas aquisições realizadas pelo autuado não se destinam à revenda, nada mais irrelevante, a presunção de que trata o artigo 646, destacado adiante, prevalece.

Ocorre que, no âmbito da legislação em vigor, a falta de lançamento de notas fiscais de aquisição de mercadorias tem efeito muito mais abrangente do que apenas a responsabilização pelo descumprimento da obrigação acessória. De acordo com o que estabelece o referido artigo 646, do RICMS-PB:

*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. (grifo nosso) (com redação vigente a partir de 23/06/2012)*

Não é por menos que a indigitada presunção mereceu do legislador uma atenção especial,

reforçando-a por disposição legal, mais especificamente no § 8º do artigo 2º da Lei 6.379/96:

**Art. 3º** O imposto incide sobre:

(...)

*§ 8º O fato de a escrituração indicar insuficiência de caixa e bancos, suprimentos a caixa e bancos não comprovados ou a manutenção no passivo de obrigações já pagas ou inexistentes, bem como a ocorrência de entrada de mercadorias não contabilizadas ou de declarações de vendas pelo contribuinte em valores inferiores às informações fornecidas por instituições financeiras e administradoras de cartões de crédito, autorizam a presunção de omissão de saídas de mercadorias tributáveis ou de prestações de serviços sem o recolhimento do imposto, ressalvada ao contribuinte a prova da improcedência da presunção. (grifo nosso) (com redação a partir de 2011)*

Há, portanto, efeitos que ultrapassam a mera consideração a respeito da falta de cumprimento de obrigação acessória. Impõe ao auditor a obrigação de lançar crédito tributário decorrente de omissão de saída pretérita de mercadorias tributáveis sempre que estiver diante da situação em que o contribuinte não lançar em sua escrita fiscal e contábil (se for o caso) notas fiscais de aquisição de mercadorias e de prestação de serviço de transporte e de comunicação.

Assim, é preciso esclarecer, como já delineado, de que o autuado está sendo acusado de omitir saídas tributáveis pretéritas em decorrência da constatação de que houve a falta de lançamento (registro fiscal ou contábil) de notas fiscais de aquisição nos livros próprios, a exemplo dos Livros Registro de Entradas, Livro Caixa etc.

Conforme demonstrado, portanto, a autuação diz respeito à obrigação principal, referente àquelas saídas pretéritas que foram omitidas com o fim de levantar recursos financeiros para suportar o ônus, também financeiro, das aquisições realizadas. Essas demonstradas na relação de documentos fiscais acostada aos autos às fls. 8-11. Essa é a presunção que, do texto do artigo 646 do RICMS, já destacado, se deve ser feita. Dessa presunção, nasce efeitos que decorrem das disposições dos artigos 158,I e 160, I do RICMS-PB:

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;

[...]

E, aqui, se faça uma advertência adicional com o fim de afastar certas confusões doutrinárias que ocorrem por conta dos recursos apresentados em defesa dos contribuintes, no entendimento do fim a que se presta a presunção autorizada pelo dispositivo em destaque: o que se cobra nesse caso não é o somatório das notas fiscais não lançadas. Não são as notas fiscais não lançadas, em si, o objeto da autuação. O que se tributa é o valor das saídas de mercadorias tributáveis omitidas em etapa anterior às aquisições e cujo resultado dessas operações serviu de esteio financeiro para o pagamento das compras cujas entradas não foram registradas. A presunção é de saídas pretéritas ao pagamento das referidas notas fiscais, conforme se posicionou recentemente o Conselho de Recursos Fiscais da Paraíba:

Acórdão 148/2018

FALTA DE LANÇAMENTOS DE NOTAS FISCAIS DE AQUISIÇÃO NOS LIVROS PRÓPRIOS. PRESUNÇÃO LEGAL DE OMISSÃO DE SAIDAS DE MERCADORIAS TRIBUTÁVEIS. INFRAÇÃO CARACTERIZADA EM PARTE. AFASTADA MULTA RECIDIVA. JULGAMENTO PARCIALMENTE PROCEDENTE. MANTIDA A DECISÃO RECORRIDA. RECURSO HIERÁRQUICO DESPROVIDO.

- Falta de lançamentos de notas fiscais de aquisição nos livros próprios caracteriza a presunção legal *juris tantum* de que houve omissões de saídas pretéritas de mercadorias tributáveis, sem o pagamento do imposto devido. No presente caso, o contribuinte apresentou provas documentais que desconstituíram parte do feito acusatório.

- Afastada a aplicação de multa recidiva, em consonância com o art. 87, parágrafo único, da Lei nº 6.379/96.

Em outro plano, rege, no plano do direito administrativo tributário, as circunstâncias em que cabe ao contribuinte a prova em contrário da acusação que lhe é feita, seja por dispor de muito mais condições de fazê-lo, seja por ser o interessado com mais disposição sobre a documentação fiscal e contábil, reflexa do seu movimento diário de mercadorias, objeto de seu estatuto social; seja por gozar de presunção relativa, o lançamento tributário. Assim se posiciona o CRF em diversos julgados:

*Recai sobre o contribuinte o encargo da prova negativa, quando o Fisco dispõe de documentos indicativos da aquisição, tais como, via da nota fiscal indicativa da operação. Com o documento fiscal o Fisco está provando a aquisição, acusando com prova documental, que, todavia, não é exaustiva, admitindo prova em contrário por parte do contribuinte, lastreada por documento. O denunciante retirou a acusação, relativa à diferença entre as saídas registradas e as declaradas para efeito do Imposto de Renda.*

RECURSO DE OFÍCIO PARCIALMENTE PROVIDO

*Processo nº CRF 217/98*

*Acórdão nº 4.410/98 - Decisão unânime de 01-07-1998*

*Relator: Cons. Moacir Tavares dos Santos.*

Assim, no mesmo diapasão em que o julgador singular afastou parte do crédito lançado pela fiscalização, em razão de que ficou comprovado com os documentos acostados ao processo na sua reclamação, que se tratava de notas fiscais cujo destinatário não é o estabelecimento do autuado, em que pese que a inscrição seja a mesma da empresa.

Ocorre que, não tendo os demais campos do documento fiscal qualquer relação com a empresa autuada, não deve, diante da incerteza da autuação, prosperar qualquer lançamento que contenha vícios capazes de macular o lançamento de ofício, que deve, diante da legislação em vigor, resguardar a mais estreita convergência com as formalidades que ela exige, revestindo de caráter de certeza e liquidez do crédito tributário sem o qual deve ser defenestrado sob pena de cometimento de inteira injustiça.

Por isso, diante das provas acostadas ao processo pelo contribuinte, com flagrante manifestação de que os documentos fiscais não se acobertaram operações cujo destinatário seja o autuado, fica, portanto, mantido o crédito tributário para os seguintes documentos:

FEVEREIRO DE 2013	535162
JUNHO DE 2013	341
AGOSTO DE 2013	658.578
SETEMBRO DE 2013	522, 640 e 642
NOVEMBRO DE 2013	724.674
DEZEMBRO DE 2013	236, 19621 e 1289

É preciso realçar, portanto, que o julgamento que aqui se prolata guarda inteira convergência para o que já foi decidido em primeira instância, cujo crédito tributário sobejado já ficou demonstrado em planilha à fl. 171 dos autos.

Por todo o exposto,

V O T O - pelo recebimento do recurso hierárquico, por regular e, no mérito, pelo seu *desprovemento*, para manter a sentença prolatada na primeira instância, que julgou parcialmente procedente o Auto de Infração de Estabelecimento nº 93300008.09.00001516/2014-12, lavrado em 4/9/2014, em desfavor da empresa M. DIAS BRANCO S.A. INDÚSTRIA E COMÉRCIO DE ALIMENTOS, inscrição estadual nº 16.132.618-8, devidamente qualificada nos autos, impondo o ônus decorrente desta ação fiscal, condenando-a ao pagamento do crédito tributário no valor de R\$ 1.680,44 (hum mil, seiscentos e oitenta reais e quarenta e quatro centavos), sendo R\$ 840,22 (oitocentos e quarenta reais e vinte e dois centavos), referentes ao ICMS, por infringência aos art. 158, I; art. 160, I; c/ fulcro no art. 646, todos do RICMS/PB, aprovado pelo decreto 18.930/97, e mais R\$ 840,22 (oitocentos e quarenta reais e vinte e dois centavos), relativos à multa prevista no art. 82, V, “f” da Lei 6.379/96, alterada pela Lei 10.008/2013.

Ao tempo em que mantenho cancelado o crédito tributário no valor de R\$ 371.185,62 (trezentos e setenta e um mil, cento e oitenta e cinco reais e sessenta e dois centavos), em convergência com o que já foi decidido em primeira instância, sendo R\$ 185.592,81 (cento e oitenta e cinco mil, quinhentos e noventa e dois reais e oitenta e um centavos) de ICMS e mais R\$ 185.592,81 (cento e oitenta e cinco mil, quinhentos e noventa e dois reais e oitenta e um centavos) de multa por infração pelos motivos já expostos.

Primeira Câmara de Julgamento, Sala das Sessões, Pres. Gildemar Pereira de Macedo, em 26 de julho de 2018..

**ANISIO DE CARVALHO COSTA NETO**  
**Conselheiro Relator**