



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

PROCESSO Nº 0454522016-9

PRIMEIRA CÂMARA DE JULGAMENTO

Recorrente: JOÃO CORDEIRO DA CUNHA

Recorrida: GERÊNCIA EXECUTIVA DE JULGAMENTO DE PROCESSOS FISCAIS - GEJUP

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

Autuante: ARNON MEDEIROS SANTOS

Relator: CONS.º ANISIO DE CARVALHO COSTA NETO

OMISSÃO DE SAÍDAS TRIBUTÁVEIS PRETÉRITAS. FALTA DE RECOLHIMENTO DO ICMS. PRESUNÇÃO. FALTA DE LANÇAMENTO DE NOTAS FISCAIS DE AQUISIÇÃO NOS LIVROS PRÓPRIOS. FALTA DE PROVAS A CONSUBSTANCIAR AS ALEGAÇÕES DO RECORRENTE. AUTO DE INFRAÇÃO PROCEDENTE. MANTIDA DECISÃO RECORRIDA. RECURSO VOLUNTÁRIO 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.

As alegações apenas a respeito da boa-fé e do recolhimento integral do imposto com base na movimentação de mercadorias/serviços lançados e oferecidos à tributação não são suficientes para afastar a acusação que lhe foi dirigida.

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 voluntário, por regular e tempestivo, e, no mérito, pelo seu desprovimento, para manter a sentença prolatada na primeira instância, que julgou PROCEDENTE o Auto de Infração de Estabelecimento nº 93300008.09.00000408/2016-94, lavrado em 12/4/2016, em desfavor da empresa JOÃO CORDEIRO DA CUNHA, inscrição estadual nº 16.113.851-9, devidamente qualificada nos autos, impondo o ônus decorrente desta ação fiscal, condenando-a ao pagamento do crédito tributário no valor de R\$ 321.802,20 (trezentos e vinte e um mil, oitocentos e dois reais e vinte centavos), sendo R\$ 160.901,10 (cento e sessenta mil, novecentos e um reais e dez 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\$ 160.901,10 (cento e sessenta mil, novecentos e um reais e dez centavos), relativos à multa prevista no art. 82, V, "f" da Lei 6.379/96, alterada pela Lei 10.008/2013.

P.R.I

Primeira Câmara de Julgamento, Sala das Sessões Pres. Gildemar Pereira de Macedo, em 28 de março de 2019.

ANÍSIO DE CARVALHO COSTA NETO
Conselheiro Relator

GIANNI CUNHA DA SILVEIRA CAVALCANTE
Presidente

Participaram do presente julgamento os membros da Primeira Câmara de Julgamento, FERNANDA CÉFORA VIEIRA BRAZ (SUPLENTE), MÔNICA OLIVEIRA COELHO DE LEMOS e THAÍS GUIMARÃES TEIXEIRA.

SANCHA MARIA FORMIGA CAVALCANTE E RODOVALHO DE ALENCAR
Assessora Jurídica

Relatório

Neste colegiado examina-se o recurso voluntário, nos moldes do artigo 77 da Lei nº 10.094/2013, diante da decisão monocrática que julgou *procedente* o Auto de Infração de Estabelecimento nº 93300008.09.00000408/2014-94, lavrado em 12/4/2016, (fls. 4-6), 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 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.”

“NOTA EXPLICATIVA – Falta de lançamento nos livros próprios de notas fiscais de aquisição de mercadorias, no exercício 2013.”

Foram dados como infringidos os artigos 158, I, 160, I, c/fulcro no artigo 646, todos do RICMS/PB, aprovado pelo Decreto nº 18.930/97. O crédito tributário proposto foi de R\$ 321.802,20 (trezentos e vinte e um mil, oitocentos e dois reais e vinte centavos), sendo R\$ 160.901,10 (cento e sessenta mil, novecentos e um reais e dez centavos), referentes ao ICMS devido, e mais R\$ 160.901,10 (cento e

sessenta mil, novecentos e um reais e dez centavos), de multa por infração, cuja previsão legal se insere no artigo 82, V, alínea “f”, da Lei 6.379/96. O período de autuação corresponde aos exercícios de 2013 e 2014.

Regularmente cientificado do auto de Infração de forma pessoal em 25/5/2016 (fl. 6), a empresa autuada apresentou reclamação em 13/5/2016 (fls. 32-33), na qual se insurge contra os termos da autuação com base nas seguintes argumentações:

- que não ocorreu a irregularidade apontada, pois as notas fiscais foram todas registradas na EFD;

Assim, diante das argumentações, requereu a nulidade do auto de infração com base nos argumentos esposados.

Sem anotação de ocorrência de antecedentes fiscais (fl. 63), os foram remetidos à GEJUP, com distribuição ao Julgador Lindemberg Roberto de Lima que exarou sentença considerando o auto de infração PROCEDENTE, conforme ementa abaixo:

FALTA DE LANÇAMENTO DE NOTAS FISCAIS DE AQUISIÇÃO. PRESUNÇÃO LEGAL DE OMISSÃO DE SAÍDAS PRETÉRITAS DE MERCADORIAS SEM PAGAMENTO DO IMPOSTO. DENÚNCIA COMPROVADA.

A falta de lançamento de notas fiscais de aquisição nos livros próprios configura a existência de compra efetuada com receita de origem não comprovada, impondo o lançamento tributário de ofício, em face da presunção legal de que trata o artigo 646 do RICMS/PB.

AUTO DE INFRAÇÃO PROCEDENTE

Cientificado da decisão de primeira instância administrativa através de Aviso de Recebimento (A.R.) - fl. 72 -, o autuado apresentou recurso voluntário ao Conselho de Recursos Fiscais, se insurgindo contra os termos da decisão de primeira instância com base nas seguintes argumentações:

- que sem agiu de boa-fé;

- que nunca houve intenção de sonegar impostos, tendo inclusive anexado todas as cópias das notas fiscais de venda emitidas em 2013 e 2014;

- que em 2013, apurava os resultados com base no lucro presumido e que a quase totalidade das mercadorias estariam enquadradas no regime de substituição tributária;

- que em nenhum mês de apuração do ICMS no exercício 2013 houve imposto a recolher;

- que em 2014, ingressou no regime do SIMPLES NACIONAL, tendo o recolhimento passando a ser exigido de forma unificada, tendo sido recolhido todos os tributos referentes ao exercício;

- que as falhas detectadas não foram de responsabilidade dos sócios da empresa e sim da assessoria contábil

Na sequência, remetidos os autos a esta Casa, com distribuição a esta relatoria, segundo critério regimentalmente previsto, o recurso voluntário será objeto de apreciação e julgamento.

Este é o relatório.

VOTO

Trata-se de recurso voluntário, nos moldes do que dispõe o artigo 77, interposto contra decisão de primeira instância que julgou *procedente* o Auto de Infração de Estabelecimento n.º 93300008.09.00000408/2016-94, lavrado em 12/4/2016 (fl. 4-6) em desfavor da empresa JOÃO CORDEIRO DA CUNHA, 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.

A) FALTA DE LANÇAMENTO DE NOTAS FISCAIS DE AQUISIÇÃO DE MERCADORIAS/PRESTAÇÃO DE SERVIÇO NOS LIVROS PRÓPRIOS

Constata-se que o litígio administrativo versa sobre matéria bastante conhecida, e de tratativas recorrentes nesta Corte de Julgamento de Processos Administrativos Tributários, 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 julgamento de processos tributários de segundo grau.

Essas considerações, inclusive, independem do dolo com que agiu o contribuinte, seja culposa ou dolosamente. A sua boa-fé, portanto, não o exime das responsabilidades do ato ilícito praticado. Se alguém o induziu ao erro, não se afasta a responsabilidade e as consequências que a lei determina.

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 circunstância 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 implique 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.

E aqui se faça uma advertência a respeito das presunções em que se baseia o auto de infração. O libelo acusatório se baseia num fato: o cometimento da omissão do contribuinte de não ter lançado,

nos livros próprios, diversas notas fiscais de aquisição de mercadorias ou prestações de serviço cuja relação está anexada ao processo. Esse é o fato e que, de acordo com a instrução processual, está mais do que provado, integralmente.

Desse fato, nasce a presunção: omissão de saídas de mercadorias tributáveis pretéritas, já que devem ter ocorrido antes para que se pudesse fazer jus às despesas com as aquisições. Esclareça-se, dessa forma, para que não paire mais dúvidas, que essa presunção nasce de dispositivos legais, mandamentais, regularmente constituídas pelo servidor fazendário e que são, portanto, absolutamente procedente.

Assim, é preciso esclarecer, como já delineado, de que ele 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, financeiro, das aquisições realizadas. Essas estão demonstradas na relação de documentos fiscais acostada aos autos às fls. 4-6. 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, em função dos devaneios jurídicos, se faça uma advertência adicional 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 das 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.

Evidentemente que todas as presunções legais repousam sobre o manto da relativa natureza da incidência do art. 646 do RICMS/PB, motivo pelo qual recai sobre os a responsabilidade do contribuinte os mandamentos da legislação tributária que diz respeito ao ônus invertido de provar que a acusação não é consistente.

Dessa forma, cabe ao contribuinte a prova em contrário, 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, diante do fato de a escrituração indicar a falta de lançamento de documentos fiscais nos livros próprios, é condição suficiente para que se autorize a presunção de omissão de saídas de mercadorias tributáveis. Esta é consideração que converge para vasta jurisprudência administrativa do Conselho de Recursos Fiscais, cujo exemplo será demonstrado, em decisão recente:

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.

O contribuinte, portanto, para além das alegações, não apresentou qualquer prova elidente das acusações que lhe são dirigidas. Bastaria, portanto, que apresentasse documentos que atestassem ou o lançamento dos documentos relacionados pela fiscalização ou a comprovação de que o ônus suportado nessas aquisições foram registrados em sua contabilidade: Livros Caixa, Razão etc.

Por todo o exposto,

V O T O - pelo recebimento do recurso voluntário, por regular e tempestivo, e, no mérito, pelo seu *desprovemento*, para manter a sentença prolatada na primeira instância, que julgou PROCEDENTE o Auto de Infração de Estabelecimento nº 93300008.09.00000408/2016-94, lavrado em 12/4/2016, em desfavor da empresa JOÃO CORDEIRO DA CUNHA, inscrição estadual nº 16.113.851-9, devidamente qualificada nos autos, impondo o ônus decorrente desta ação fiscal, condenando-a ao pagamento do crédito tributário no valor de R\$ 321.802,20 (trezentos e vinte e um mil, oitocentos e dois reais e vinte centavos), sendo R\$ 160.901,10 (cento e sessenta mil, novecentos e um reais e dez 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\$ 160.901,10 (cento e sessenta mil, novecentos e um reais e dez centavos), relativos à multa prevista no art. 82, V, “f” da Lei 6.379/96, alterada pela Lei 10.008/2013.

Primeira Câmara de Julgamento, Sala das Sessões, Pres. Gildemar Pereira de Macedo, em 28 de março de 2019.

ANISIO DE

CARVALHO COSTA NETO

Conselheiro Relator