



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

Processo nº 0371562015-3

TRIBUNAL PLENO

Recorrente:GERÊNCIA EXECUTIVA DE JULG. DE PROCESSOS FISCAIS-GEJUP

Recorrida:EMP BRASILEIRA TELECOMUNICAÇÕES S/A-EMBRATEL

Preparadora:CENTRO DE ATENDIMENTO AO CIDADÃO DA GR1 DA SEFAZ-JOÃO PESSOA

Autuantes:MARIA DO Ó CATÃO E CARLOS GUERRA GABÍNIO

Relator:CONS.º SIDNEY WATSON FAGUNDES DA SILVA

NÃO REGISTRAR NOS LIVROS PRÓPRIOS AS OPERAÇÕES DE SAÍDAS DE MERCADORIAS E/OU AS PRESTAÇÕES DE SERVIÇOS REALIZADAS – INFRAÇÃO NÃO CONFIGURADA –INEXISTÊNCIA DE COMPROVAÇÃO DE OCORRÊNCIA DO FATO GERADOR – PRESUNÇÃO SEM AMPARO LEGAL - AUTO DE INFRAÇÃO IMPROCEDENTE – MANTIDA A DECISÃO RECORRIDA - RECURSO HIERÁRQUICO DESPROVIDO.

- A exigência de ICMS em operação de saída de mercadorias e/ou nos casos de prestação de serviços incluídas na competência tributária estadual não se sustenta quando o crédito tributário tenha origem em presunção não prevista em lei.
- Ausentes, nos autos, provas de que o contribuinte realizou serviços tributáveis pelo ICMS, descabida se torna a exigência do tributo, vez que não demonstrada a ocorrência (real ou presumida) do fato gerador.

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

A C O R D A M os membros da Segunda 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, quanto ao mérito, pelo seu desprovidimento, para manter incólume a decisão monocrática que julgou improcedente o Auto de Infração nº 93300008.09.00000431/2015-06, lavrado em 25 de março de 2015 contra a EMP BRASILEIRA TELECOMUNICAÇÕES S/A - EMBRATEL, eximindo-a de quaisquer ônus decorrentes do presente processo.

P.R.E

Tribunal pleno de Julgamento, Sala das Sessões Pres. Gildemar Pereira de Macedo, em 20 de dezembro de 2019.

SIDNEY WATSON FAGUNDES DA SILVA
Conselheiro Relator

GIANNI CUNHA DA SILVEIRA CAVALCANTE
Presidente

Participaram do presente julgamento os membros do Tribunal pleno de Julgamento: THAIS GUIMARAES TEIXEIRA, DAYSE ANNYEDJA GONÇALVES CHAVES, ANÍSIO DE CARVALHO COSTA NETO, CHRISTIAN VILAR DE QUEIROZ (SUPLENTE), PETRONIO RODRIGUES LIMA, MÔNICA OLIVEIRA COELHO DE LEMOS e MAIRA CATÃO DA CUNHA CAVALCANTI SIMÕES

SÉRGIO ROBERTO FÉLIX LIMA
Assessor Jurídico

#

RELATÓRIO

Em análise nesta Corte, o recurso de ofício interposto contra decisão monocrática que julgou improcedente o Auto de Infração de Estabelecimento nº 93300008.09.00000431/2015-06, lavrado em 25 de março de 2015 em desfavor da EMP BRASILEIRA TELECOMUNICAÇÕES S/A - EMBRATEL, inscrição estadual nº 16.055.892-1.

Na referida peça acusatória, consta a seguinte denúncia, *ipsis litteris*:

0028 – NÃO REGISTRAR NOS LIVROS PRÓPRIOS AS OPERAÇÕES DE SAÍDAS DE MERCADORIAS E/OU AS PRESTAÇÕES DE SERVIÇOS REALIZADAS >> Falta de recolhimento do imposto estadual, tendo em vista o contribuinte, contrariando dispositivos legais, deixou de lançar nos livros Registro de Saídas e de Apuração do ICMS, operações de saídas de mercadorias tributáveis e/ou as prestações de serviços realizadas, conforme documentação fiscal.

Nota Explicativa:

O CONTRIBUINTE EMITIU NOTAS FISCAIS DE SERVIÇOS DE TELECOMUNICAÇÕES NFST, SEGUINDO OS PROCEDIMENTOS ESTABELECIDOS NO ITEM 2.1.2 DO MANUAL DE ORIENTAÇÃO DO ANEXO ÚNICO DO CONVÊNIO ICMS 115/2003, PORÉM NÃO LANÇOU NOS LIVROS FISCAIS PRÓPRIOS (EFD/SPED) AS NFST CONSTANTES DO QUADRO DEMONSTRATIVO EM ANEXO DEIXANDO, DESTA FORMA, DE SE DEBITAR E RECOLHER O

RESPECTIVO ICMS.

POR OPORTUNO, ESCLARECEMOS QUE A AUSÊNCIA DAS NFST FOI CONSTATADA ATRAVÉS DA VERIFICAÇÃO DA QUEBRA DO SEQUENCIAL DA NUMERAÇÃO DOS DOCUMENTOS FISCAIS APRESENTADOS E, DIANTE DA NÃO APRESENTAÇÃO DOS DOCUMENTOS EMITIDOS E NÃO LANÇADOS, EFETUAMOS O ARBITRAMENTO DOS VALORES DAS NFST OMITIDAS, CONFORME QUADRO DEMONSTRATIVO EM ANEXO.

ACRESCENTE-SE AO ARTIGO DADO POR INFRINGIDO, OS ARTIGOS 19 E 24, AMBOS DO RICMS/PB, APROVADO PELO DECRETO 18.930/97 E CLÁUSULA PRIMEIRA, CLÁUSULA QUINTA E ANEXO ÚNICO DO CONVÊNIO ICMS 115/2003.

Em decorrência deste fato, os representantes fazendários, considerando haver o contribuinte infringido o artigo 277 c/c o 60, I e III, ambos do RICMS/PB, lançaram um crédito tributário na quantia total de R\$ 312.677,57 (trezentos e doze mil, seiscentos e setenta e sete reais e cinquenta e sete centavos), sendo R\$ 208.451,69 (duzentos e oito mil, quatrocentos e cinquenta e um reais e sessenta e nove centavos) de ICMS e R\$ 104.225,88 (cento e quatro mil, duzentos e vinte e cinco reais e oitenta e oito centavos) a título de multa por infração, com arrimo no artigo 82, II, “b”, da Lei nº 6.379/96.

Documentos instrutórios às fls. 6 a 59.

Depois de cientificada pessoalmente em 30 de março de 2015, a autuada, por intermédio de sua advogada, protocolou, em 29 de abril de 2015, impugnação tempestiva contra os lançamentos dos créditos tributários consignados no Auto de Infração em análise (fls. 62 a 80), por meio da qual afirma, em síntese, que:

- a) O crédito tributário relativo ao mês de janeiro de 2010 foi alcançado pela decadência;
- b) A impugnante não deixou de recolher o ICMS incidente sobre as operações e/ou prestações de serviços, bem como não deixou de informar essas operações nos livros fiscais competentes, uma vez que essas notas fiscais autuadas nunca foram geradas ou emitidas pela empresa;
- c) A quebra do sequencial numérico de emissão de notas fiscais decorreu de um erro no sistema da impugnante;
- d) Todas as notas fiscais emitidas pela autuada foram corretamente registradas em seus livros fiscais;
- e) A autuação contraria a legislação tributária ao exigir tributo sem a demonstração da ocorrência do respectivo fato gerador e impõe inaceitável inversão do ônus da prova ao sujeito passivo;
- f) A fiscalização se utilizou de uma média ponderada para a obtenção dos valores médios da prestação de serviços. Essa metodologia apenas evidencia o descabimento e a fragilidade da autuação.

Considerando os argumentos apresentados, a autuada requereu:

- a) Preliminarmente, a nulidade parcial do Auto de Infração, em razão da decadência dos valores

exigidos referentes ao mês de janeiro de 2010;

b) No mérito, a improcedência do Auto de Infração nº 93300008.09.00000431/2015-06.

Com informação de existência de antecedentes fiscais (fls. 59 e 427), foram os autos conclusos (fls. 428) e remetidos à Gerência Executiva de Julgamento de Processos Fiscais, onde foram distribuídos ao julgador fiscal Lindemberg Roberto de Lima, que decidiu pela improcedência da exigência fiscal, nos termos da seguinte ementa:

FALTA DE RECOLHIMENTO DE ICMS. DEIXAR DE LANÇAR OPERAÇÕES DE SAÍDA NOS LIVROS REGISTRO DE SAÍDA. ACUSAÇÃO NÃO COMPROVADA.

- Ao deixar de lançar nos livros registro de saídas e de apuração do ICMS, operações de saídas de mercadorias tributáveis e/ou as prestações de serviços realizadas, o contribuinte incorre na obrigação legal de recolher o imposto devido.

- *In casu*, a acusação fiscal não foi comprovada, uma vez que a quebra na sequência da numeração dos documentos fiscais de telecomunicações caracteriza um indício de descumprimento de dever instrumental, apto à aplicação de multa acessória. Constata-se que não há presunção legal que possa amparar o lançamento do ICMS comunicação, seguido do arbitramento da base de cálculo, diante de tal fato indiciário, levanto à incerteza e iliquidez do crédito tributário, por falta de outras provas da ocorrência das prestações de serviço de comunicações.

AUTO DE INFRAÇÃO IMPROCEDENTE

Em observância ao que determina o artigo 80 da Lei nº 10.094/13, o julgador fiscal recorreu de sua decisão a esta instância *ad quem*.

A autuada tomou ciência da decisão singular em 15 de outubro de 2018 e não mais se manifestou nos autos.

Remetidos ao Conselho de Recursos Fiscais, foram os autos distribuídos a esta relatoria, segundo os critérios regimentais, para apreciação e julgamento.

Eis o relatório.

VOTO

Por meio do Auto de Infração nº 93300008.09.00000431/2015-06, a EMP BRASILEIRA TELECOMUNICAÇÕES S/A - EMBRATEL está sendo acusada de falta de recolhimento do ICMS, por não haver registrado, nos livros próprios, prestações de serviços de telecomunicações realizadas.

Segundo a fiscalização, a empresa deixou de lançar, na sua Escrituração Fiscal Digital – EFD, diversas notas fiscais de serviços de telecomunicação – NFST.

Ao constatarem a ausência de registro dos referidos documentos fiscais, os auditores responsáveis pelo cumprimento da Ordem de Serviço nº 93300008.12.00009437/2014-00 concluíram pela necessidade de exigir o ICMS referente às notas fiscais de serviços de telecomunicação – modelo 22 não lançadas na EFD, conforme demonstrado no QUADRO DEMONSTRATIVO DAS NFST EMITIDAS E NÃO LANÇADAS NOS LIVROS FISCAIS PRÓPRIOS às fls. 6.

Ressalte-se que, conforme registrado na Nota Explicativa do Auto de Infração, a ausência das NFST foi constatada em razão de haver a fiscalização identificado a quebra do sequencial da numeração dos documentos fiscais apresentados.

Diante deste cenário, os auditores fiscais consideraram infringidos o artigo 277 e parágrafos e o artigo 60, I e III, ambos do RICMS/PB, *in verbis*:

Art. 277. O Registro de Saídas, modelo 2 ou 2-A, Anexos 28 e 29, destina-se à escrituração do movimento de saídas de mercadorias, a qualquer título, e de prestações de serviços de transporte e de comunicação.

§ 1º Serão também escriturados os documentos fiscais relativos às transmissões de propriedade das mercadorias que não tenham transitado pelo estabelecimento.

§ 2º Os lançamentos serão feitos em ordem cronológica, segundo a data da emissão dos documentos fiscais, pelos totais diários das operações ou prestações da mesma natureza, de acordo com o Código Fiscal de Operações e Prestações, sendo permitido o registro conjunto dos documentos de numeração seguida, emitidos em talões da mesma série e subsérie, relativas a um só código fiscal, exceto quando se tratar de alíquotas diferenciadas.

§ 3º Os lançamentos serão feitos nas colunas próprias da seguinte forma:

I - coluna sob o título "Documentos Fiscais": espécie, série e subsérie, números inicial e final e data dos documentos fiscais emitidos;

II – coluna "Valor Contábil": valor total constante dos documentos fiscais;

III - colunas sob o título "Codificação":

a) coluna "Código Contábil": o mesmo que o contribuinte eventualmente utilizar no seu plano de contas;

b) coluna "Código Fiscal": o previsto no Código Fiscal de Operações e Prestações;

IV - colunas sob os títulos "ICMS - Valores Fiscais" e "Operações com Débito do Imposto":

a) coluna "Base de Cálculo": valor sobre o qual incide o imposto;

b) coluna "Alíquota": alíquota do imposto que foi aplicada sobre a base de cálculo indicada na alínea anterior;

c) coluna "Imposto Debitado": montante do imposto debitado;

V - colunas sob os títulos "ICMS - Valores Fiscais" e "Operações sem Débito do Imposto":

a) coluna "Isenta ou não Tributada": valor da operação, deduzida a parcela do Imposto sobre Produtos Industrializados, se consignada no documento fiscal, quando se tratar de mercadoria cuja saída do estabelecimento tenha ocorrido sem débito fiscal do ICMS, bem como valor da parcela correspondente à redução da base de cálculo, quando for o caso, ou valor da prestação, quando se tratar de serviços beneficiados com isenção do ICMS ou amparados por imunidade ou não-incidência, bem como o valor da parcela correspondente à redução da base de cálculo, quando for o caso;

b) coluna "Outras": valor da prestação ou da operação, deduzida a parcela do Imposto sobre Produtos Industrializados, se consignada no documento fiscal, quando se tratar de serviços ou mercadorias cuja prestação ou saída do estabelecimento tenha sido beneficiada com suspensão ou diferimento do recolhimento do ICMS;

VI - coluna "Observações": anotações diversas.

§ 4º Os lançamentos nas demais colunas constantes do Registro de Saídas, modelo 2, não referidas neste artigo, serão feitos conforme dispuser a legislação federal própria.

§ 5º As notas fiscais emitidas em um mesmo dia, de numeração contínua, relativas às operações do mesmo código fiscal e pertencentes à mesma série e subsérie, poderão ser agrupadas e lançadas de uma só vez pelo seu total.

§ 6º A escrituração do livro deverá ser encerrada no último dia de cada mês, mediante soma das colunas de valores.

§ 7º Ao final do período de apuração, para fins de elaboração da Guia de Informação e Apuração das Operações e Prestações Interestaduais, deverão ser totalizadas e acumuladas as operações e prestações escrituradas nas colunas "Valor Contábil", "Base de Cálculo" e na coluna "Observações", o valor do imposto cobrado por substituição tributária, por unidade federada de destino das mercadorias ou da prestação de serviço, separando as destinadas a não contribuintes (Ajuste SINIEF 06/95).

Art. 60. Os estabelecimentos enquadrados no regime de apuração normal, apurarão no último dia de cada mês:

I - no Registro de Saídas:

a) o valor contábil total das operações e/ou prestações efetuadas no mês;

b) o valor total da base de cálculo das operações e/ou prestações com débito do imposto e o valor do respectivo imposto debitado;

c) o valor fiscal total das operações e/ou prestações isentas ou não tributadas;

d) o valor fiscal total de outras operações e/ou prestações sem débito do imposto;

(...)

III - no Registro de Apuração do ICMS, após os lançamentos correspondentes às operações de entradas e saídas de mercadorias e dos serviços tomados e prestados durante o mês:

a) o valor do débito do imposto, relativamente às operações de saída e aos serviços prestados;

b) o valor de outros débitos;

c) o valor dos estornos de créditos;

d) o valor total do débito do imposto;

e) o valor do crédito do imposto, relativamente às operações de entradas e aos serviços tomados;

f) o valor de outros créditos;

g) o valor dos estornos de débitos;

h) o valor total do crédito do imposto;

i) o valor do saldo devedor, que corresponderá à diferença entre o valor mencionado na alínea "d" e o valor referido na alínea "h";

j) o valor das deduções previstas pela legislação;

l) o valor do imposto a recolher;

m) o valor do saldo credor a transportar para o período seguinte, que corresponderá à diferença entre o valor mencionado na alínea "h" e o valor referido na alínea "d".

Como forma de garantir efetividade aos comandos insculpidos nos dispositivos acima reproduzidos, a Lei nº 6.379/96, em seu artigo 82, II, "b", estabeleceu a aplicação da seguinte penalidade:

Art. 82. As multas para as quais se adotará o critério referido no inciso II, do art. 80, serão as seguintes:

(...)

II - de 50% (cinquenta por cento):

(...)

b) aos que, sujeitos a escrita fiscal, não lançarem nos livros fiscais próprios, as notas fiscais emitidas e deixarem de recolher no prazo legal, no todo ou em parte, o imposto correspondente;

Ao se debruçar sobre a matéria, o ilustre julgador singular afastou a exigência fiscal, por reconhecer que o crédito tributário lançado não se revestia da liquidez e certeza necessárias à sua constituição.

Com efeito, a decisão monocrática, não obstante o zelo dos auditores fiscais ao identificar a existência de inconsistências no sequencial de numeração dos documentos fiscais emitidos pela autuada, não merece reparos.

Isto porque a sistemática adotada pela auditoria com vistas à formação da base de cálculo do ICMS não tem respaldo legal, uma vez que se baseou em indícios e fora elaborada com base em modalidade de arbitramento não contemplada pelos artigos 19 e 24 do RICMS/PB.

Para que não restem dúvidas acerca da matéria, observemos o que dispõem os referidos dispositivos:

Art. 19. Quando o cálculo do tributo tenha por base, ou tome em consideração, o valor ou o preço de mercadorias, bens, serviços ou direitos, a autoridade lançadora, mediante processo regular, arbitrará aquele valor ou preço, sempre que sejam omissos ou não mereçam fé as declarações ou os esclarecimentos prestados ou os documentos expedidos pelo sujeito passivo ou pelo terceiro legalmente obrigado, ressalvada, em caso de contestação, avaliação contraditória, administrativa ou judicial.

Art. 24. Nos seguintes casos especiais o valor das operações ou das prestações poderá ser arbitrado pela autoridade fiscal, sem prejuízo das penalidades cabíveis, observado o disposto no art. 19:

I - não exibição, à fiscalização, dentro do prazo da intimação, dos elementos necessários à comprovação do valor real da operação ou da prestação, inclusive nos casos de perda ou extravio de livros ou documentos fiscais;

II - fundada suspeita de que os documentos e livros fiscais não refletem o valor real da operação ou da prestação;

III - declaração nos documentos fiscais, sem motivo justificado, de valores notoriamente inferiores ao preço corrente das mercadorias ou dos serviços;

IV - transporte ou estocagem de mercadorias desacompanhadas de documentos fiscais.

Parágrafo único. Para arbitrar o valor das operações ou prestações, nas hipóteses deste artigo, a autoridade fiscal levará em conta um dos seguintes critérios:

I - o preço constante de pautas elaboradas pela Secretaria Executiva da Receita;

II - o preço corrente da mercadoria ou sua similar na praça do contribuinte fiscalizado ou no local da autuação, ou o preço FOB à vista da mercadoria, calculado para qualquer operação;

III - o preço de custo das mercadorias vendidas (CMV) acrescido do percentual nunca inferior a 30% (trinta por cento), para qualquer tipo de atividade, nos termos do inciso II do § 4º do art. 643;

IV - na saída de mercadorias de estabelecimentos industriais, o preço nunca inferior ao custo dos produtos fabricados ou vendidos, conforme o caso, nos termos do art. 645;

V - o que mais se aproximar dos critérios previstos nos incisos anteriores, quando a hipótese não se enquadrar, expressamente, em qualquer um deles.

Da leitura dos dispositivos acima reproduzidos, pode-se concluir, sem maiores esforços hermenêuticos, que o arbitramento, para que possa ser considerado válido, deve observar as prescrições regulamentares, ou seja, a autoridade lançadora, mediante processo regular, deverá considerar as hipóteses previstas nos incisos do artigo 24 do RICMS/PB.

Mais ainda. Antes de recorrer ao arbitramento, faz-se necessária a constatação inequívoca de que o fato gerador se efetivou.

Noutros termos, não pode a fiscalização, pelo fato de a empresa não haver declarado notas fiscais em sua Escrituração Fiscal Digital e não as haver apresentado ao Fisco, lançar mão da presunção de que o contribuinte realizou operações de saídas e/ou prestações de serviços acobertadas por aqueles documentos.

De fato, como bem destacado na sentença monocrática, o fato gerador deve ser provado ou legalmente presumido. No segundo caso, em se tratando de situação excepcional, a legislação tributária estadual autoriza a presunção de omissão de saídas nos casos previstos no artigo 3º, §§ 8º e 9º, da Lei nº 6.379/96

Nova redação dada ao § 8º do art. 3º pelo art. 1º da Lei nº 9.550/11 (DOE de 07.12.11).

§ 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.

§ 9º A presunção de que cuida o parágrafo anterior aplica-se, igualmente, a qualquer situação em que a soma das despesas, pagamentos de títulos, salários, retiradas, pró-labore, serviços de terceiros, aquisição de bens em geral e outras aplicações do contribuinte seja superior à receita do estabelecimento.

Nova redação dada ao § 9º do art. 3º pelo art. 1º da Lei nº 9.550/11 (DOE de 07.12.11).

§ 9º A presunção de que cuida o § 8º, 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, assim 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 ou Vendidos, conforme o caso.

-

Assim, ainda que tenha restado caracterizado o descumprimento de obrigações de natureza acessória, no caso em análise, a falta de registro das NFST na EFD da autuada, por ausência de permissivo legal, não pode dar azo ao lançamento por falta de recolhimento do ICMS, sob pena de se legitimar procedimento incompatível com a legislação de regência.

Para que pudesse produzir os efeitos pretendidos pela auditoria, a falta de escrituração das NFST relacionadas às fls. 6 apenas representaria falta de recolhimento do ICMS caso comprovada a ocorrência do fato gerador (real ou presumido).

O próprio dispositivo legal utilizado para aplicação da penalidade ao contribuinte (art. 82, II, "b", da Lei nº 6.379/96) mostra-se compatível com este entendimento, haja vista que exige que as notas fiscais não lançadas tenham sido, de fato, emitidas.

Neste norte, resta-nos confirmar, em sua integralidade, a decisão proferida pela instância prima.

-

Com estes fundamentos,

-

VOTO pelo recebimento do recurso hierárquico, por regular e, quanto ao mérito, pelo seu desprovimento, para manter incólume a decisão monocrática que julgou improcedente o Auto de Infração nº 93300008.09.00000431/2015-06, lavrado em 25 de março de 2015 contra a EMP BRASILEIRA TELECOMUNICAÇÕES S/A - EMBRATEL, eximindo-a de quaisquer ônus decorrentes do presente processo.

Intimações necessárias a cargo da repartição preparadora, na forma regulamentar.

[1]

Tribunal Pleno, Sala das Sessões Pres. Gildemar Pereira de Macedo, em 20 de dezembro de 2019..

Sidney Watson Fagundes da Silva
Conselheiro Relator