Este texto não substitui o publicado oficialmente.

ESTADO DA PARAÍBA
SECRETARIA DE ESTADO DA RECEITA

PROCESSO N° 130.585.2010-7
Recurso VOL/CRF N.º 065/2014
Recorrente: GERÊNCIA EXECUTIVA JULGAMENTO DE PROCESSOS FISCAIS
Recorrida: H F COMÉRCIO DE COMBUSTÍVEIS LTDA
Preparadora: RECEBEDORIA DE RENDAS DE JOÃO PESSOA
Autuante: FRANCISCA REGINA D. MADEIRA CAMPOS
Relator: CONS. ROBERTO FARIAS DE ARAÚJO

OMISSÃO DE SAÍDAS DE MERCADORIAS TRIBUTÁVEIS. NOTAS FISCAIS NÃO LANÇADAS NO LIVRO REGISTRO DE ENTRADA. PRELIMINAR DE CERCEAMENTO DE DEFESA REJEITADA. CONTRIBUINTE QUE COMERCIALIZA EXCLUSIVAMENTE MERCADORIAS SUJEITAS AO PAGAMENTO ANTECIPADO DO ICMS SEGUNDO O REGIME DA SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA. CARÊNCIA DE SUPORTE DE FATO DA ACUSAÇÃO. AUTO DE INFRAÇÃO IMPROCEDENTE. RECURSO HIERÁRQUICO DESPROVIDO.

A constatação de notas fiscais de aquisição sem a devida contabilização nos livros próprios evidencia a presunção relativa de omissão de saídas de mercadorias tributáveis sem o pagamento do imposto correspondente. Essa presunção admite prova modificativa ou extintiva do fato a cargo do contribuinte. No presente caso, não subsiste a denúncia de saídas de mercadorias tributáveis sem emissão de notas fiscais , frente à comprovação de que o autuado, na posição de substituído tributário, comercializa apenas mercadorias sob a égide da substituição tributária.

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

A C O R D A M os membros 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 **DESPROVIMENTO,** para manter a sentença prolatada na instância singular, que julgou **IMPROCEDENTE** o Auto de Infração de Estabelecimento **nº 93300008.09.00000885/2010-64**, lavrado em 28.12.2010, contra a empresa **H F COMÉRCIO DE COMBUSTÍVEIS LTDA**, inscrição estadual **nº 16.143.149-**6, já qualificada nos autos, eximindo-a de quaisquer ônus oriundos da presente ação fiscal.

Phoca PDF

Este texto não substitui o publicado oficialmente.

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

P.R.E.

Sala das Sessões Pres. Gildemar Pereira de Macedo, em 17 de abril de 2015.

Roberto Farias de Araújo

Cons. Relator

Gíanni Cunha da Silveira Cavalcante

Presidente

Participaram do presente julgamento os Conselheiros, MARIA DAS GRAÇAS DONATO DE OLIVEIRA LIMA, GLAUCO CAVALCANTI MOTENEGRO, JOÃO LINCOLN DINIZ BORGES, FRANCISCO GOMES DE LIMA NETTO e DOMÊNICA COUTINHO DE SOUZA DE FURTADO.

Assessora Jurídica

Relatório

Examina-se, neste Colegiado, o Recurso Hierárquico, nos moldes do artigo 80 da Lei nº 10.094/13, interposto contra a sentença prolatada na instância prima, que considerou **IMPROCEDENTE** o Auto de Infração de Estabelecimento nº 93300008.09.00000885/2010-64**,** lavrado em28 de dezembro de

Phoca PDF

Este texto não substitui o publicado oficialmente.

2010.

O Auto de Infração acima citado aponta que a recorrente cometeu a seguinte infração:

§ **“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, constada pela falta de registro de notas fiscais nos livros próprios.”

Pelo fato, a autuada foi enquadrada no art. 158, inciso I, art. 160, I, c/c o art. 646, todos do RICMS/PB, aprovado pelo Decreto nº 18.930/97, sendo proposta aplicação de multa por infração com fulcro no art.82, inciso V, alínea “f”, da Lei nº 6.379/96, perfazendo um crédito tributário no valor de R$ 41.832,81, sendo R$ 13.944,27, de ICMS, e R$ 27.888,54, de multa por infração.

Instruem os autos: Termo de Início de Fiscalização, Demonstrativo das Notas Fiscais de Entrada Não Registradas, cópias das notas fiscais de entrada levantadas em operações interestaduais e Termo de Encerramento de Fiscalização, fls.7 a 42, dos autos.

A empresa foi cientificada da autuação duas vezes, via Aviso de Recebimento, sendo, a primeira em 30 de dezembro de 2010, fls. 43 a 46, e, a segunda, em 18 de fevereiro de 2011, fls. 48 e 49, diante do que apresentou, fls. 51 a 91, com as seguintes argumentações:

Em preliminar alega que foi cerceado seu direito de defesa, visto que o autor do feito deixou de informar as notas fiscais, os emitentes e valores corretos que geraram a emissão da notificação, requisito indispensável para configurar a infração cometida.

Em se tratando do mérito, o autuado suscita a improcedência do auto de infração, ao argumento de que o regime tributário, ao qual está vinculada, não comporta omissão de saídas e não possibilita o não lançamento nos livros próprios. Eis que se encontra adstrita a segmento comercial, cujas mercadorias que comercializa estão vinculadas à substituição tributária.

Requer que sejam realizadas diligências necessárias para elucidar os fatos que alegou na reclamação em comento.

Phoca PDF

Este texto não substitui o publicado oficialmente.

Pontua que, apesar de ter recolhido o ICMS antecipado, nunca se creditou dos valores devidos ao referido imposto, da mesma forma, não se creditando dos valores do ICMS, inexistindo obrigação tributária, comprometendo assim a validade dos autos de infração objetos da defesa.

Aduz, ainda, a ilicitude referente ao percentual de multa, por se tratar de aplicação de multa de caráter confiscatório (200%).

Adita que a multa aplicada, conforme legislação em vigor, somente poderia ser de 2% sobre o valor corrigido, e não no percentual que restou imposto à notificada.

Por fim, vem pedir pelo reconhecimento da improcedência do libelo.

Em Contestação, fls. 93 a 98, o auditor fiscal informa que cópias dos autos foram enviadas pela autora do feito, no dia 29.12.2010, para os quatro endereços cadastrados, cuja ciência ocorreu dia 30.12.2010, conforme documentação acostadas às fls.43 a 46 dos autos.

Que a Recebedoria de Rendas não se apercebeu dos fatos, e enviou novamente os autos via Aviso de Recebimento, constante de fls. 48 e 49, fato suficiente para desqualificar qualquer pretensão, pela sua extemporaneidade.

No que diz respeito à lavratura do auto de infração, informa que todos os elementos encontram-se devidamente escritos no auto, que o Demonstrativo das Notas Fiscais não lançadas e as cópias das notas foram devidamente apensados nas fls. 11 a 41.

Em se tratando do regime tributário, ao qual a defendente está vinculada é irrelevante, pois a infração remete a recursos advindos de omissão de vendas.

No que diz respeito ao questionamento da autuada referente às multas aplicadas, demonstra um desconhecimento da Lei 6.379/96.

Constando informação fornecida pela autoridade preparadora de haver antecedentes fiscais, fls. 103, os autos conclusos foram remetidos à Gerência de Julgamento de Processos Fiscais – GEJUP, que promoveu a juntada de documentos, fls. 108 a 158, constando os seguintes documentos: Dados Cadastrais do contribuinte e Notas Fiscais de Entrada Declarada por Terceiros (GIM) dos exercícios

Phoca PDF

Este texto não substitui o publicado oficialmente.

de 2004 a 2007, sendo posteriormente distribuído ao julgador fiscal, Alexandre Souza Pitta Lima, que, após análise do libelo acusatório, julgou-o **IMPROCEDENTE,** fls. 159 a 164, dos autos**.**

A empresa autuada foi comunicada da decisão de primeira instância por meio de Aviso de Recebimento, em 12 de dezembro de 2013, fls. 167.

Instado a contra-arrazoar, o auditor fiscal não concorda com a decisão proferida pela primeira instância. Em seus argumentos retrata que a decisão de primeira instância aponta como única razão o fato de que a empresa comercializa mercadorias sujeitas à substituição tributária, conforme comprovam as notas fiscais de aquisição declaradas por terceiros, e que em razão disso não haveria receitas originadas de saídas tributáveis.

Informa que a acusação diz respeito à omissão de saídas pretéritas de mercadorias tributáveis, independente da condição tributária das mercadorias adquiridas.

Aduz que só valem como argumentos de derrubada da acusação a comprovação de uma origem legal do dinheiro utilizado no pagamento das mercadorias adquiridas, o que não foi realizado pelo contribuinte.

Aportados os autos nesta Casa, estes foram, a mim ,distribuídos, segundo critério regimentalmente previsto, para o fim de apreciação e julgamento.

Eis o Relatório.

VOTO

Trata-se de Recurso Hierárquico, interposto contra a decisão de primeira instância, que julgou **IMPROCEDENTE** o Auto de Infração de Estabelecimento nº 93300008.09.00000379/2013-18, lavrado em 28.12.2010, no período de janeiro a junho e setembro de 2005, março e outubro de 2006, e de janeiro a março de 2007.

Phoca PDF

Este texto não substitui o publicado oficialmente.

A acusação em análise decorre da falta de registro nos livros próprios da nota fiscal emitida em nome da autuada e tem por fundamento a presunção ***juris tantum*** (admite prova modificativa ou extintiva do fato a cargo do contribuinte) de que as correspondentes aquisições se deram através de recursos advindos de omissões de saídas pretéritas de mercadorias tributáveis sem o pagamento do imposto devido, nos termos do art. 646 do RICMS/PB, *in verbis*:

"Art. 646. O fato de a escrituração indicar insuficiência de caixa, suprimento a caixa não comprovados ou a manutenção no passivo, de obrigações já pagas ou inexistentes, bem como a ocorrência de entrada de mercadorias não contabilizadas, autoriza a presunção de omissão de saídas de mercadorias tributáveis sem pagamento do imposto, ressalvada ao contribuinte a prova da improcedência da presunção". (g.n.).

Dessa maneira, são afrontados os artigos 158, I e 160, I, do supracitado regulamento, *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”.

Observamos que a acusação, em análise, diz respeito à obrigação principal, decorrente da falta de registro nos livros próprios de nota fiscal emitida em nome da autuada e tem por fundamento a presunção de que as correspondentes aquisições se deram através de recursos advindos de omissões de saídas pretéritas de mercadorias tributáveis sem o pagamento do imposto devido, admitindo prova modificativa ou extintiva do fato a cargo do contribuinte.

No caso dos autos, o contribuinte alegou que a auditoria não observou o regime tributário, o qual se encontra vinculada. Pois as mercadorias que comercializa estão vinculadas à substituição tributária, especificamente ao Anexo Único constante do art. 6º da lei nº 8.247/07 – itens 1 ao 9.

Conforme informações colhidas nos autos a epigrafada tem como atividade principal o CNAE de nº 4731-8/00 - **COMÉRCIO VAREJISTA DE COMBUSTÍVEIS PARA VEÍCULOS AUTOMOTORES**, conforme consulta realizada junto ao cadastro desta Secretaria, fl.108.

Phoca PDF

Este texto não substitui o publicado oficialmente.

Na qualidade de posto revendedor de combustíveis automotivos, exerce atividades mercantis na posição de substituído tributário em relação a mercadorias, cujo pagamento do ICMS é antecipadamente efetuado pelo respectivo substituto, e que nessa ordem de procedimento não seria alvo das consequências apontadas nos autos em exame, que atinge as omissões de saídas de mercadorias tributáveis.

O certo é que os produtos combustíveis têm sua tributação regida pela substituição tributária, art. 390, § 1º , do RICMS/PB, haja vista estarem inclusos no Anexo 05, item 2, da mesma norma, segundo determinação regulamentar, ***in verbis***:

“Art. 390. Nas operações internas e interestaduais com os produtos constantes do Anexo 05, adotar-se-á o regime de substituição tributária, obedecendo-se aos percentuais nele fixados como índices mínimos de taxa de valor acrescido (TVA).

§ 1º A substituição tributária far-se-á mediante a retenção do imposto devido em função de operações antecedentes, concomitantes ou subseqüentes sujeitas a esse regime de tributação.” (RICMS/PB)

(...)

Anexo 05, item 2, do RICMS/PB, Convênio 110/07 Decreto nº 29.537/08

ITEM	NCM - PRODUTO	MVA	ALÍQUOTA
2	NCM/SH - 2207.10 - Álcool etílico não desnaturado, com teor alcoólico em volume igual ou superior a 80% (oitenta por cento) vol. (álcool etílico anidro combustível e álcool etílico hidratado combustível)	ATO COTEPE/PMPF	25%
	NCM/SH - 2710.12.5 -	ATO COTEPE/PMPF	25% + 2% (FUNCEP)

Phoca PDF

Este texto não substitui o publicado oficialmente.

Gasolinas		
NCM/SH - 2710.19.1 - Querosenes	Operações Internas (Original)= 30% Operação Interestadual = 56,63%	17%
NCM/SH - 2710.19.11 - Querosene de Aviação;	ATO COTEPE/PMPF	17%
NCM/SH - 2710.19.19 - Outros	Operações Internas (Original)= 30% Operação Interestadual =56,63%	17%
NCM/SH - 2710.19.2 - Óleos combustíveis	ATO COTEPE/PMPF	17%
NCM/SH - 2710.19.3 - Óleos lubrificantes	Derivados de petróleo Op. Interna (Original) = 61,31% Op. Interestadual =94,35% Não derivados de petróleo Op. Interna (Original) = 61,31% Op. Interestadual c/ 4% =86,58% Op. Interestadual c/ 7%	17%

Phoca PDF

Este texto não substitui o publicado oficialmente.

	= 80,74% Op. Interestadual c/ 12% = 71,03%	
NCM/SH - 2710.19.9 - Outros Óleos de petróleo ou de minerais betuminosos (EXCETO óleos brutos) e preparações não especificadas nem compreendidas em outras posições, contendo, como constituintes básicos, 70% ou mais, em peso, de óleos de petróleo ou de minerais betuminosos, exceto os desperdícios	30%	17%
NCM/SH - 2710.9 - Resíduos de óleos	30%	17%
NCM/SH - 2711 - Gás liquefeito de petróleo - GLP	ATO COTEPE/PMPF	17%
NCM/SH - 2711 - Gás natural veicular	ATO COTEPE/PMPF	17%
NCM/SH - 2711 - Outros hidrocarbonetos gasosos	30%	17%
NCM/SH - 2713 - Coque de petróleo e outros resíduos de óleo de petróleo ou de minerais betuminosos	30%	17%
NCM/SH - 3826.00.00 - biodiesel e suas misturas, que não contenham ou que contenham menos de 70%, em peso, de		17%

Phoca PDF

Este texto não substitui o publicado oficialmente.

óleos de petróleo ou de óleos minerais betuminosos		
NCM/SH - 3403 - Preparações lubrificantes EXCETO as contendo, como constituintes de base, 70% ou mais, em peso, de óleos de petróleo ou de minerais betuminosos	30%	17%
NCM/SH - 2710.20.00 - óleos de petróleo ou de minerais betuminosos (exceto óleos brutos) e preparações não especificadas nem compreendidas noutras posições, que contenham, como constituintes básicos, 70% (setenta por cento) ou mais, em peso, de óleos de petróleo ou de minerais betuminosos, que contenham biodiesel, exceto os resíduos de óleos	30%	17%
NCM/SH - 3811- Preparações antidetonantes, inibidores de oxidação, aditivos peptizantes, beneficiadores de viscosidade, aditivos anticorrosivos e outros aditivos preparados, para óleos minerais (incluída a gasolina) ou para outros líquidos utilizados para os mesmos fins que os óleos minerais- para uso em aparelhos, equipamentos, máquinas, motores e veículos	30%	17%

Phoca PDF

Este texto não substitui o publicado oficialmente.

NCM/SH - 3819.00.00 -Fluidos para freios hidráulicos e outros líquidos preparados para transmissões hidráulicas, não contendo óleos de petróleo nem de minerais betuminosos, ou contendo-os em proporção inferior a 70%, em peso - para uso em aparelhos, equipamentos, máquinas, motores e veículos	30%	17%
NCM/SH - 3820.00.00 - Preparações anticongelantes e líquidos preparados para descongelamento - para uso em aparelhos, equipamentos, máquinas, motores e veículos	30%	17%
NCM/SH - 2710.12.30 - Aguarrás mineral ("white spirit")	30%	17%

Ademais, a Lei nº 6.379/96, que dispõe acerca do ICMS neste Estado, é clara, ao determinar que a substituição tributária encerra a fase de tributação, de acordo com fragmento do texto legal abaixo transcrito, ***ipsis litteris***:

“Art. 33. Fica atribuída a condição de sujeito passivo por **substituição**, em relação às prestações de serviços e às mercadorias constantes do Anexo Único desta Lei, ao:

I - industrial, comerciante ou outra categoria de contribuinte, pelo pagamento do imposto devido na operação ou operações anteriores;

(...)

Essa circunstância, por si só, é insuficiente para demonstrar o alegado, devido ao fato de que o exercício dessa atividade pode se verificar em concomitância com a comercialização de mercadorias sujeitas à tributação normal do ICMS, a exemplo de contribuintes que, além dessa atividade, exercem em postos de conveniência a comercialização de mercadorias sob a égide do regime normal de apuração do imposto.

Phoca PDF

Este texto não substitui o publicado oficialmente.

Em consulta dirigida ao banco de dados da SER-PB, especificamente no que diz respeito às GIM's transmitidas pelo contribuinte, observamos que as informações disponibilizadas atestam que este comercializa apenas produtos sujeitos ao pagamento antecipado do ICMS segundo o regime da Substituição Tributária, cópias destas consultas apensadas aos autos.

Conforme observado pela primeira instância, analisando a listagem de Notas Fiscais de Terceiros acostada aos autos, fls.110 a 158, observamos que o contribuinte só negocia com produtos sujeitos à substituição tributária, da mesma forma, as cópias das notas fiscais que compõem a acusação, diz respeito a mercadorias que sofreram recolhimento antecipado, com encerramento da tributação, exceto as Notas Nº s 267.883, fl.11, 279.860, fl.12, 148.239, fl.30, 246.298, fl.32, e 129.656, fl.41, que diz respeito a uso ou consumo.

Isto considerando, não subsiste fundamento para respaldar o feito fiscal, devido ao fato de sua repercussão traduzir falta de pagamento do ICMS em virtude de saídas não faturadas de mercadorias tributáveis, o que não é o caso dos autos, posto que, consoante demonstrado, toda a mercadoria estava sujeita ao regime da substituição tributária, ou seja, pressupondo-se que o imposto foi recolhido antecipadamente, entendo que tal aspecto se reveste como razão suficiente a decretar-se a improcedência da medida fiscal punitiva ao contribuinte, sob pena de se estabelecer duplicidade de tributação sobre o mesmo fato gerador, o que não é admissível no ordenamento jurídico tributário brasileiro.

Nessas circunstâncias, a omissão de saídas pretéritas caracterizaria mero descumprimento da respectiva obrigação acessória, e não da obrigação principal de recolhimento do imposto, visto este fora recolhido na origem, mediante substituição tributária, que alcança todas as etapas posteriores de circulação de mercadorias.

Não obstante, vejo que este Colegiado já se posicionou em decisões recentes acerca da matéria que revelam entendimento semelhante ao da questão em foco, senão vejamos:

"RECURSO HIRÁRQUICO DESPROVIDO. DEMONSTRATIVO FINANCEIRO. OMISSÃO DE SAÍDAS DESCARACTERIZADA. AUTO DE INFRAÇÃO IMPROCEDENTE.

Diante da constatação de que a indiciada comercializa unicamente mercadorias sob a égide de substituição tributária, torna-se inconsistente a denúncia ventilada nos autos" (Acórdão CRF nº 011/2010, DOE de 03/02/2010, rel. Consª. Patrícia Márcia de Arruda Barbosa).

"RECURSO HIERÁRQUICO DESPROVIDO – LEVANTAMENTO DA CONTA MERCADORIAS MANTIDO INCÓLUME – LEVANTAMENTO FINANCEIRO – AJUSTES REALIZADOS – AUTO DE INFRAÇÃO PARCIALMENTE PROCEDENTE – MANTIDA DECISÃO RECORRIDA.

Conta Mercadorias –É uma aferição matemática que tem como resultado, após o arbitramento do lucro bruto com lastro no confronto entre os estoques, entradas, saídas e CMV, em face da diferença tributável verificada, a constatação de omissão de saídas de mercadorias tributáveis.

Phoca PDF

Este texto não substitui o publicado oficialmente.

Levantamento Financeiro – Constatado nos autos que o sujeito passivo efetuou desembolsos em valores superiores às receitas, configurada está a presunção legal de omissão de saídas de mercadorias tributáveis sem o pagamento do imposto, ajustes realizados em um dos exercícios em decorrência das operações realizadas no exercício se reportar apenas a mercadorias sujeitas à substituição tributária" (Acórdão nº 202/2013, DOE de 09/07/2013, relator Cons. Rodrigo Antonio Alves Araújo – grifos não constantes no original)

Seguindo o entendimento do exímio Órgão, adaptando-se às particularidades presentes, em face de provas evidenciadas nos autos, mantenho a decisão proferida pela instância prima, que julgou **IMPROCEDENTE** a medida fiscal,referente à acusação de "Falta de Lançamento de Nota Fiscal de Aquisição".

Pelo exposto,

V O T O - pelo recebimento do Recurso Hierárquico, por regular e, quanto ao mérito, pelo seu **DESPROVIMENTO,** para manter a sentença prolatada na instância singular, que julgou **IMPROCEDENTE** o Auto de Infração de Estabelecimento **nº 93300008.09.00000885/2010-64**, lavrado em 28.12.2010, contra a empresa **H F COMÉRCIO DE COMBUSTÍVEIS LTDA**, inscrição estadual **nº 16.143.149-**6, já qualificada nos autos, eximindo-a de quaisquer ônus oriundos da presente ação fiscal.

Sala das Sessões Pres. Gildemar Pereira de Macedo, em 17 de abril de 2015.

Phoca PDF

Este texto não substitui o publicado oficialmente.

ROBERTO FARIAS DE ARAÚJO
Conselheiro(a) Relator(a)

Phoca PDF