

PROCESSO Nº 1353682017-4

ACÓRDÃO Nº 0013/2021

TRIBUNAL PLENO

Recorrente: ELO CENTRAL DE LOGÍSTICA E TRANSPORTES LTDA

Advogado: MILTON GOMES SOARES (OAB/PB nº 1.791) E OUTROS

Recorrida: GERÊNCIA EXECUTIVA DE JULG. DE PROCESSOS FISCAIS – GEJUP

Repartição Preparadora: UNIDADE DE ATEND. AO CIDADÃO DA SEFAZ –
ALHANDRA

Autuante: JOÃO DANTAS

Relator: Cons.º LEONARDO DO EGITO PESSOA

DECADÊNCIA. RECEITAS OMITIDAS – APLICAÇÃO DO ARTIGO 173, I, DO CTN. ICMS. OMISSÃO DE VENDAS E/OU PRESTAÇÃO DE SERVIÇOS. FALTA DE LANÇAMENTO DE NOTA FISCAL DE AQUISIÇÃO NOS LIVROS PRÓPRIOS. ATIVIDADE MISTA. TÉCNICA FISCAL IMPRÓPRIA À VERIFICAÇÃO DA SUA REGULARIDADE QUANTO À OBRIGAÇÃO PRINCIPAL – CRÉDITO TRIBUTÁRIO ILÍQUIDO E INCERTO - REFORMADA A DECISÃO RECORRIDA - AUTO DE INFRAÇÃO IMPROCEDENTE - RECURSO VOLUNTÁRIO PROVIDO.

- Nos casos de omissões de receitas, a contagem do prazo decadencial obedece ao comando insculpido no artigo 173, I, do Código Tributário Nacional, ou seja, inicia-se no primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado, entendendo-se por exercício o período compreendido entre dois balanços, quando o contribuinte mantiver escrita contábil, ou o ano civil, nos demais casos.

- A falta de lançamento de notas fiscais de aquisição de mercadorias nos livros próprios configura a existência de compras efetuadas com receitas de origem não comprovada, presumidamente auferidas mediante omissão de saídas pretéritas de mercadorias e/ou prestação de serviços tributáveis. Todavia, tal presunção, ínsita no art. 646 do RICMS/PB, não se mostra justificável nos casos em que o contribuinte, como objeto da sua atividade, presta serviço de transporte intramunicipal de cargas e a locação de bens próprios, atividades sujeitas ao ISSQN, visto que a denúncia tem suporte na aplicação de técnica imprópria à aferição da situação do contribuinte quanto ao cumprimento da obrigação principal.

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

A C O R D A M os membros do Tribunal Pleno de Julgamento deste Conselho de Recursos Fiscais, à unanimidade e de acordo com o VOTO pelo recebimento do recurso voluntário, por regular e tempestivo e, quanto ao mérito, pelo seu provimento, para reformar a decisão monocrática e julgar improcedente o Auto de Infração de Estabelecimento nº 93300008.09.00001904/2017-46, lavrado em 22 de agosto de 2017 contra a empresa ELO

CENTRAL DE LOGÍSTICA E TRANSPORTES LTDA, inscrição estadual nº 16.122.521-7, já qualificados nos autos, eximindo-a de quaisquer ônus decorrentes do presente processo.

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

P.R.E.

Tribunal Pleno do Julgamento, Sessão realizada por meio de videoconferência, em 25 de janeiro de 2020.

LEONARDO DO EGITO PESSOA
Conselheiro Relator

LEONILSON LINS DE LUCENA
Presidente

Participaram do presente julgamento os membros do Tribunal Pleno de Julgamento, RODRIGO DE QUEIROZ NÓBREGA, JOSÉ ERIELSON ALMEIDA DO NASCIMENTO (Suplente), THAÍS GUIMARÃES TEIXEIRA FONSECA, PETRÔNIO RODRIGUES LIMA, LARISSA MENESES DE ALMEIDA (SUPLENTE), SIDNEY WATSON FAGUNDES DA SILVA E MAÍRA CATÃO DA CUNHA CAVALCANTI SIMÕES.

SÉRGIO ROBERTO FÉLIX LIMA
Assessor

Processo nº 1353682017-4

TRIBUNAL PLENO

Recorrente: ELO CENTRAL DE LOGÍSTICA E TRANSPORTES LTDA

Advogado: MILTON GOMES SOARES (OAB/PB nº 1.791) E OUTROS

Recorrida: GERÊNCIA EXECUTIVA DE JULG. DE PROCESSOS FISCAIS – GEJUP

Repartição Preparadora: UNIDADE DE ATEND. AO CIDADÃO DA SEFAZ –
ALHANDRA

Autuante: JOÃO DANTAS

Relator: Cons.º LEONARDO DO EGITO PESSOA

DECADÊNCIA. RECEITAS OMITIDAS – APLICAÇÃO DO ARTIGO 173, I, DO CTN. ICMS. OMISSÃO DE VENDAS E/OU PRESTAÇÃO DE SERVIÇOS. FALTA DE LANÇAMENTO DE NOTA FISCAL DE AQUISIÇÃO NOS LIVROS PRÓPRIOS. ATIVIDADE MISTA. TÉCNICA FISCAL IMPRÓPRIA À VERIFICAÇÃO DA SUA REGULARIDADE QUANTO À OBRIGAÇÃO PRINCIPAL – CRÉDITO TRIBUTÁRIO ILÍQUIDO E INCERTO - REFORMADA A DECISÃO RECORRIDA - AUTO DE INFRAÇÃO IMPROCEDENTE - RECURSO VOLUNTÁRIO PROVIDO.

- Nos casos de omissões de receitas, a contagem do prazo decadencial obedece ao comando insculpido no artigo 173, I, do Código Tributário Nacional, ou seja, inicia-se no primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado, entendendo-se por exercício o período compreendido entre dois balanços, quando o contribuinte mantiver escrita contábil, ou o ano civil, nos demais casos.

- A falta de lançamento de notas fiscais de aquisição de mercadorias nos livros próprios configura a existência de compras efetuadas com receitas de origem não comprovada, presumidamente auferidas mediante omissão de saídas pretéritas de mercadorias e/ou prestação de serviços tributáveis. Todavia, tal presunção, ínsita no art. 646 do RICMS/PB, não se mostra justificável nos casos em que o contribuinte, como objeto da sua atividade, presta serviço de transporte intramunicipal de cargas e a locação de bens próprios, atividades sujeitas ao ISSQN, visto que a denúncia tem suporte na aplicação de técnica imprópria à aferição da situação do contribuinte quanto ao cumprimento da obrigação principal.

RELATÓRIO

Em análise nesta Corte, recurso voluntário interposto nos moldes do art. 77, da Lei nº 10.094/2013 contra a decisão monocrática, que julgou procedente o Auto de Infração de Estabelecimento nº 93300008.09.00001904/2017-46, lavrado em 22 de agosto de 2017 em

desfavor da empresa ELO CENTRAL DE LOGÍSTICA E TRANSPORTES LTDA, inscrição estadual nº 16.122.521-7.

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

0009 - 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.

Em decorrência do fato acima, o representante fazendário, considerando haver o contribuinte infringido os artigos 158, I; 160, I; c/fulcro art. 646, todos do RICMS/PB, aprovado pelo Decreto nº 18.930/97, lançou um crédito tributário na quantia total de **R\$ 1.893.703,98 (hum milhão, oitocentos e noventa e três mil, setecentos e três reais e noventa e oito centavos)**, sendo R\$ 946.851,99 (novecentos e quarenta e seis mil, oitocentos e cinquenta e um reais e noventa e nove centavos) de ICMS e R\$ 946.851,99 (novecentos e quarenta e seis mil, oitocentos e cinquenta e um reais e noventa e nove centavos) a título de multa por infração, com arrimo no artigo 82, V, “f” da Lei nº 6.379/96.

Documentos instrutórios anexos às fls. 13 a 33 dos autos.

Depois de cientificada pessoalmente, no próprio auto de infração, em 03 de outubro de 2017 (fls. 05), o acusado interpôs petição reclamatória, às fls. 40 a 45 dos autos, alegando, em síntese, o que passo a apresentar:

- Que exerce atividade econômica de serviço de locação de galpões e transportes, sujeitando-se em grau mínimo ao ICMS;
- Que as aquisições de mercadorias ocorreram através de financiamentos advindos de operações de créditos junto ao Banco do Nordeste do Brasil.

Ao final, requer a improcedência do auto infracional.

Com informação de inexistência de antecedentes fiscais (fls. 295), foram os autos conclusos (fls. 296) e remetidos à Gerência Executiva de Julgamento de Processos Fiscais – GEJUP, onde foram distribuídos ao julgador fiscal, Paulo Eduardo de Figueiredo Chacon, que decidiu (fls. 299 a 303) pela procedência do auto de infração *sub judice*, em conformidade com o entendimento esposado na ementa infracitada:

NOTAS FISCAIS DE ENTRADA NÃO LANÇADAS - OMISSÃO DE PRESTAÇÕES DE SERVIÇOS TRIBUTÁVEIS CONFIGURADA

A falta de lançamento de notas fiscais de aquisição nos livros próprios configura a existência de prestações de serviços 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.

Cientificada da decisão proferida pela instância prima via DTE em 10 de outubro de 2019, a autuada, por intermédio de advogados legalmente constituídos (fls. 47), apresentou em 08 de novembro de 2019, recurso voluntário tempestivo ao Conselho de Recursos Fiscais do Estado da Paraíba (fls. 238 a 255), no qual demonstra a tempestividade do recurso apresentado, faz um breve resumo sobre a decisão recorrida, reprisa os argumentos apresentados na impugnação e acrescenta que:

1. PRELIMINARMENTE

1.1.- Alega que os fatos geradores de 02/01/2012 a 02/10/2012 encontram-se alcançados pela decadência, tendo em vista que a ciência do lançamento fiscal por parte do contribuinte se deu em 03 de outubro de 2017;

1.2.- Requer que o presente processo seja convertido em diligência em respeito ao princípio da verdade material.

2. NO MÉRITO

2.1.- Aduz a impossibilidade material, tributária e jurídica de ter ocorrido a alegada omissão de receitas, eis que, as receitas entendidas como “sem origem”, advieram de serviços sujeitos apenas ao ISSQN. Deste modo, a acusação torna-se absolutamente inválida, diante das provas carreadas aos autos;

2.2.- Que além das receitas advindas da atividade de prestação de serviço sujeita apenas ao ISSQN, a empresa realizou a ampliação de suas instalações mediante financiamentos bancários, sendo o primeiro de R\$ 11.705.941,27 contratado junto ao BNB – Banco do Nordeste do Brasil e o segundo no valor de R\$ 2.043.005,77 também contratado junto ao BNB, cujos valores foram liberados através de um cronograma físico financeiro da obra, que coincide exatamente como período fiscalizado;

2.3.- Com relação as notas fiscais relacionadas pela fiscalização como não lançadas, o que ocorreu foi uma falha da contabilidade que deixou de efetuar os lançamentos eletrônicos das informações, mas tudo foi objeto de registro nos Livros Diários referente aos exercícios de 2012 e 2013, conforme provas carreadas aos autos;

2.4.- Que diversos documentos fiscais relacionados pela fiscalização, em verdade se tratam de operações de remessa e retorno de mercadorias (fls. 247/248), operações não onerosas, devendo serem excluídos do libelo acusatório;

2.5.- Que nunca omitiu receitas de qualquer natureza, sendo sua atividade totalmente lícita, e as receitas comprovadas mediante faturamento ou empréstimo de natureza bancária, devidamente comprovado nos autos.

Diante das considerações apresentadas, a recorrente requer seja reformada a decisão singular, para determinar a improcedência do Auto de Infração de Estabelecimento nº 93300008.09.00001904/2017-46.

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

Com pedido de sustentação oral, requerido via e-mail após publicação da pauta de julgamento (fls. 2393), foi emitida solicitação de parecer (fls. 2394/2395), com expedição do mesmo pelo assessor jurídico da Casa, doutor Sérgio Roberto Félix Lima (fls. 2396/2400).

Este é o relatório.

VOTO

Em exame o recurso voluntário interposto contra decisão de primeira instância, que julgou *procedente* o Auto de Infração de Estabelecimento nº 93300008.09.00001904/2017-46, lavrado em 22/8/2017, em desfavor da empresa ELO CENTRAL DE LOGÍSTICA E TRANSPORTES LTDA, devidamente qualificada nos autos.

A exigência que motivou o presente contencioso fiscal tem origem na conduta da autuada, que teria consistido na omissão de receitas, caracterizada pela aquisição de mercadorias com recursos advindos de omissões de saídas pretéritas de mercadorias e/ou prestação de serviços tributáveis sem o pagamento do imposto devido.

Reconhecemos, preambularmente, como tempestivo, o recurso interposto pelo contribuinte, já que apresentado dentro do prazo legal estabelecido pelo art. 77 da Lei nº 10.094/2013.

Não observo, ainda, qualquer cerceamento no direito de defesa do contribuinte autuado, haja vista que compareceu aos autos ao longo do trâmite processual, tendo apresentando impugnação e recurso voluntário, diante do que, passo à análise do mérito da demanda, não sem antes enfrentar as preliminares argüidas pela recorrente.

1.- DAS PRELIMINARES SUSCITADAS

1.1.- Da Decadência do Período de 1º de Janeiro a 02 de outubro de 2012

No tocante à decadência suscitada pela recorrente, referente ao período de 1º de janeiro a 02 de outubro de 2012, o qual, em sua ótica, atinge a infração constante do libelo acusatório, não vejo como prosperar tal pleito recursal pelos motivos a seguir expostos.

A espécie tributária do ICMS se caracteriza por este ser atrelado ao lançamento por homologação, tratando-se de tributo em que a legislação comete ao sujeito passivo o dever de antecipar o seu pagamento sem o prévio exame da autoridade administrativa, conforme disciplinado no caput do art. 150 do CTN, abaixo reproduzido:

Art. 150. O lançamento por homologação, que ocorre quanto aos tributos cuja legislação atribua ao sujeito passivo o dever de antecipar o pagamento sem prévio exame da autoridade administrativa, opera-se pelo ato em que a referida autoridade, tomando conhecimento da atividade assim exercida pelo obrigado, expressamente a homologa.

§ 4º. Se a lei não fixar prazo à homologação, será ele de cinco anos, a contar da ocorrência do fato gerador; expirado esse prazo sem a Fazenda Pública se tenha pronunciado, considera-se homologado o lançamento e definitivamente extinto o crédito, salvo se comprovada a ocorrência de dolo, fraude ou simulação.

Com efeito, nesta modalidade de lançamento, o sujeito passivo, sem qualquer interferência da autoridade administrativa, apura, informa e paga a parcela correspondente à obrigação tributária, que posteriormente será aferida pelo Fisco. Dessa forma, o lançamento por homologação se materializa quando esta atividade é confirmada, pelo sujeito ativo, de forma expressa (por ato formal), ou tácita (por decurso do prazo legal estipulado no § 4º da norma supracitada).

No entanto, no caso em exame, a denúncia trata de omissão de saídas pretéritas de mercadorias e/ou prestação de serviços tributáveis sem o pagamento do imposto devido, identificada pela falta de lançamento de notas fiscais nos livros próprios. Deste modo, resta patente que o sujeito passivo não efetuou a antecipação do pagamento das referidas operações, como também, deixou de registrar essas operações nos livros e documentos fiscais, ficando o Fisco impossibilitado de efetuar a homologação por não ter o conhecimento prévio da atividade do contribuinte.

Dessa forma, não há como configurar caso de lançamento por homologação, por não se verificar, por parte do sujeito passivo, qualquer antecipação do pagamento ou prestação de declaração perante o Fisco das referidas operações, portanto, a exigência de tais valores deve ser providenciada pelo sujeito ativo através de lançamento de ofício, na forma do art. 149 do CTN, ficando a constituição do crédito tributário sujeito ao prazo decadencial de 5 (cinco) anos, contados a partir do 1º dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado, conforme a regra geral estabelecida no art. 173, I, do CTN, transcrito a seguir.

Art. 173. O direito de a Fazenda Pública constituir o crédito tributário extingue-se após 5 (cinco) anos, contados:

I - do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado.

Logo, no caso dos autos (omissão de saídas pretéritas de mercadorias e/ou prestação de serviços tributáveis sem o pagamento do imposto devido), tendo o feito fiscal se consolidado em 03/10/2017, com a ciência da autuada do auto de infração, não há que se falar em decadência para os fatos geradores ocorridos no período de 1º de Janeiro a 02 de outubro de 2012, pois esta só ocorreria, em 1º/1/2018, ou seja, 5 (cinco) anos contados do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado, portanto, considero que o lançamento de ofício se procedeu de forma regular.

Ademais, a matéria já foi sumulada, tendo, inclusive, efeito vinculante em relação à Administração Tributária Estadual e aos contribuintes e responsáveis. Vejamos a redação do artigo 90, § 3º, da Lei nº 10.094/13, bem como o teor da Súmula 01, publicada no Diário Oficial Eletrônico, em 19 de novembro de 2019:

Art. 90. Compete ao Conselho de Recursos Fiscais, apreciar proposta de súmula para consolidar suas decisões reiteradas e uniformes.

(...)

§ 3º Depois de publicada no Diário Oficial Eletrônico da Secretaria de Estado da Receita - DOe-SER, a súmula terá efeito vinculante em relação à Administração Tributária Estadual e aos contribuintes e responsáveis.

Portaria nº 00311/2019/SEFAZ

SÚMULA 01 – Quando não houver declaração de débito, o prazo decadencial, para o Fisco constituir o crédito tributário, conta-se exclusivamente na forma do art. 173, I, do CTN, nos casos de lançamento por homologação. (Acórdãos nºs: 025/2018; 228/2019; 245/2019; 357/2019; 29/2019; 365/2019)

(...)

Por conseqüência, NÃO ACATAMOS a preliminar *sub examine*.

1.2.- Do Pedido de Diligência

A recorrente em sede de PRELIMINAR, advoga pedido de diligência, onde enfatiza ser o mesmo necessário em respeito ao princípio da verdade material.

Neste campo, quanto ao referido tema, oportuno esclarecer que a Diligência Fiscal é instituto que deve ser buscado sempre que houver necessidade de esclarecimentos com vistas a subsidiar o julgador fiscal na busca da verdade material, não sendo, portanto, o caso dos autos, tendo em vista que todos os elementos probatórios, necessários à clara delimitação da lide, encontram-se presentes nos autos, conforme já relatado.

Ademais, uma vez que a matéria de fato posta no libelo acusatório pode ser plenamente esclarecida e se exaure no âmbito das provas documentais, de modo a evidenciar o montante do crédito tributário levantado. Nos termos da denúncia estas informações consolidadas já se encontram nos autos, nos demonstrativos elaborados pelo autor do feito e nos de defesa apresentados, motivo por que se torna desnecessária a realização de diligência para a correta apreciação do feito, nos termos do artigo 59 da Lei nº 10.094/13, que assim dispõe:

Art. 59. Apresentada a impugnação, e até a decisão final administrativa, havendo diligências a realizar serão elas determinadas pelo órgão julgador, de ofício, ou a pedido do autor do procedimento ou do sujeito passivo.

§1º A autoridade julgadora que deferir ou negar o pedido de realização de diligência fundamentará sua decisão.

(...)

Portanto, no caso em exame, os pontos contestados pela recorrente, na peça recursal, estão claramente dispostos nos autos, sendo mais que suficientes para a elucidação da controvérsia, não havendo, portanto, a necessidade de realização de diligência para identificá-los.

Por fim, com fulcro no artigo 61 da Lei nº 10.094/13, indefiro o pedido de realização de diligência.

Passemos ao mérito.

2.- DO MÉRITO

Acusação.: FALTA DE LANÇAMENTO DE NOTA FISCAL DE AQUISIÇÃO NOS LIVROS PRÓPRIOS

Além de caracterizar descumprimento de obrigação acessória, a falta de escrituração de documentos fiscais de entradas pode ganhar contornos mais amplos. Isto porque a legislação tributária do Estado da Paraíba incluiu esta conduta no rol daquelas que autorizam a presunção de omissão de saídas de mercadorias e/ou a realização de prestações de serviços tributáveis sem o recolhimento do imposto devido.

Vejam os que estabelecem os artigos 3º, §8º, da Lei nº 6.379/96 e 646 do RICMS/PB¹:

Lei nº 6.379/96:

¹ Redações vigentes à época dos fatos.

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.

RICMS/PB:

Redações vigentes à época dos fatos:

Art. 646. O fato de a escrituração indicar insuficiência de caixa, suprimentos 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 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 sem pagamento do imposto, ressalvada ao contribuinte a prova da improcedência da presunção.

Parágrafo único. A presunção de que cuida este artigo 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 art. 646 pelo art. 1º do Decreto nº 32.718/12 (DOE de 25.01.12).

Art. 646. 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.

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, 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.

Nova redação dada ao art. 646 pelo art. 1º do Decreto nº 33.047/12 (DOE de 23.06.12).

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; (g. n.)
- 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.

A presunção de que trata o artigo 646 do RICMS/PB, contudo, é relativa, cabendo ao contribuinte a prova da sua improcedência, conforme prevê a parte final do *caput* do referido dispositivo.

Não obstante havermos rejeitado as preliminares arguidas pelo sujeito passivo, não podemos nos furtar de examinar a questão também sob o alcance da Lei nº 10.094/13. Explico.

Ao realizar o enquadramento legal para a infração identificada, o auditor fiscal, além do artigo 646 do RICMS/PB, também indicou, como afrontados pelo contribuinte, os artigos 158, I e 160, I, do mesmo diploma legal. Observemos a redação dos citados artigos:

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; (g. n.)

Ocorre que a autuada não está sendo denunciada por haver omitido saídas de mercadorias e sim prestações de serviços de transporte, conforme se infere da análise de sua atividade comercial e dos documentos constantes dos autos.

Neste contexto, evidencia-se, na peça acusatória, uma dissonância entre a conduta infracional e os dispositivos infringidos.

Considerando a atividade econômica principal da empresa “outros serviços de transporte de natureza municipal” e “armazenamento, depósito, carga, descarga, arrumação e guarda de bens de qualquer espécie” e a atividade secundária “transporte rodoviário de carga intermunicipal, interestadual e internacional” bem como o próprio libelo acusatório, não há dúvidas quanto ao fato que motivou os lançamentos: a falta de recolhimento do ICMS em decorrência de ausência de emissão de documentos fiscais atinentes às prestações de serviços de transporte.

A princípio esse resultado nos remeteria a uma nulidade por vício formal (art. 17, III da Lei 10.094/2013) em razão de erro na capitulação da norma legal infringida, nos termos do que prescreve o artigo 17, III, da Lei nº 10.094/13:

Art. 17. Está incluído na hipótese prevista no art. 16 desta Lei², o Auto de Infração lavrado em desacordo com os requisitos obrigatórios estabelecidos no art. 142 do Código Tributário Nacional, quanto:

I - à identificação do sujeito passivo;

II - à descrição dos fatos;

III - à norma legal infringida; . (g. n.)

No entanto, embora sendo notório o lapso da fiscalização em virtude da indicação imprecisa dos artigos infringidos, é inequívoca a falta de materialidade do levantamento fiscal, pois o contribuinte durante todo o período autuado, exerceu com absoluta preponderância serviços sujeitos à incidência do ISSQN, onde, neste particular, o crédito tributário apurado se torna ilíquido pela imprecisão da técnica fiscal em presumir fatos geradores com mercadorias sujeitas ao ICMS.

<u>Exercício</u>	<u>Serviços - ISSQN</u>	<u>Serviços - ICMS</u>	<u>Total Faturado</u>
2012	8.870.762,09	42.455,04	8.913.217,13
2013	11.127.549,77	86.000,08	11.213.549,85

Observa-se, ainda, por relevante, que o critério de apuração da situação fiscal da empresa tomou por base que toda a omissão nos registros de notas fiscais de entrada deriva de presunção de vendas pretéritas de mercadorias e/ou prestação de serviços sem emissão documental, não levando em consideração a origem de receitas de faturamento frente a atividade principal e preponderante que é de serviços.

Neste íterim, os serviços de transporte de natureza municipal e de armazenamento, organização logística, depósito, carga, descarga, arrumação e guarda de bens de qualquer espécie, são fatos geradores do Imposto Sobre Serviços (ISS) de competência municipal e não de ICMS, conforme preceitua a Lei Complementar de nº 116/2003, infra:

Art. 1º O Imposto Sobre Serviços de Qualquer Natureza, de competência dos Municípios e do Distrito Federal, tem como fato gerador a prestação de serviços constantes da lista anexa, ainda que esses não se constituam como atividade preponderante do prestador.

§ 1º O imposto incide também sobre o serviço proveniente do exterior do País ou cuja prestação se tenha iniciado no exterior do País.

§ 2º Ressalvadas as exceções expressas na lista anexa, os serviços nela mencionados não ficam sujeitos ao Imposto Sobre Operações Relativas à Circulação de Mercadorias e Prestações de Serviços de Transporte Interestadual e Intermunicipal e de Comunicação – ICMS, ainda que sua prestação envolva fornecimento de mercadorias.

² **Art. 16.** Os lançamentos que contiverem vício de forma devem ser considerados nulos, de ofício, pelos Órgãos Julgadores, observado o disposto no art. 15 desta Lei.

Lista de serviços anexa à Lei Complementar nº 116, de 31 de julho de 2003.

11 – Serviços de guarda, estacionamento, armazenamento, vigilância e congêneres.

11.04 – Armazenamento, depósito, carga, descarga, arrumação e guarda de bens de qualquer espécie.

16 – Serviços de transporte de natureza municipal.

16.01 – Serviços de transporte de natureza municipal.

Tal constatação demonstra e revela precariedade na análise da repercussão tributária almejada, restando caracterizada que sendo a atividade preponderante da atuada a prestação de serviço sujeita ao ISSQN, não há como denunciar evasão de ICMS.

Portanto, a presunção de omissão de saídas e/ou a prestação de serviços tributada tem sua legitimidade afetada quando a receita do contribuinte advém quase que exclusivamente de serviços prestados sujeitos à incidência do ISSQN, o que leva a uma incerteza e iliquidez do crédito tributário, restando prejudicada a própria materialidade da infração.

Não obstante tudo o acima exposto, há de se ressaltar ainda que o contribuinte trouxe aos autos uma gama enorme de documentos fiscais e ainda livros contábeis, onde demonstra de forma inequívoca que a grande maioria das notas fiscais relacionadas pela fiscalização e pela qual está sendo acusada de falta de lançamento nos livros próprios, em verdade encontram-se devidamente lançadas na sua escrituração contábil regular (fls. 2065 a 2094) e outra parte ainda, refere-se a notas fiscais de devolução, remessa em locação (fls. 2329 a 2382), o que indica não haver desembolso financeiro, o que afasta acusação nessas operações.

Com estas considerações, não vejo o lançamento referente ao auto de infração em condições de assegurar ao Estado o direito de cobrar o referido crédito tributário, assim, sou impelido a reformar a decisão “*a quo*” e considerar o auto de infração improcedente.

Diante do exposto,

VoTO pelo recebimento do recurso voluntário, por regular e tempestivo e, quanto ao mérito, pelo seu provimento, para reformar a decisão monocrática e julgar improcedente o Auto de Infração de Estabelecimento nº 93300008.09.00001904/2017-46, lavrado em 22 de agosto de 2017 contra a empresa ELO CENTRAL DE LOGÍSTICA E TRANSPORTES LTDA, inscrição estadual nº 16.122.521-7, já qualificados nos autos, eximindo-a de quaisquer ônus decorrentes do presente processo.

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

Tribunal Pleno, sessão realizada por videoconferência, em 25 de janeiro de 2021.

LEONARDO DO EGITO PESSOA
Conselheiro Relator