



ESTADO DA PARAÍBA
SECRETARIA DE ESTADO DA FAZENDA
CONSELHO DE RECURSOS FISCAIS

ACÓRDÃO 0439/2022
Página 1

PROCESSO Nº 0971932019-2

ACÓRDÃO Nº 0439/2022

SEGUNDA CÂMARA DE JULGAMENTO

Recorrente: GERÊNCIA EXECUTIVA DE JULGAMENTO DE PROCESSOS FISCAIS-GEJUP

Recorrida: REDEFONE COMÉRCIO E SERVIÇOS LTDA.

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

Autuante: IZABEL CRISTINA RECAMONDE LEITE DE LIMA

Relator: CONS.º EDUARDO SILVEIRA FRADE.

DECADÊNCIA NÃO CONFIGURADA. NOTAS FISCAIS DE AQUISIÇÃO NÃO LANÇADAS. RECEITA DE ORIGEM NÃO COMPROVADA. DOCUMENTAÇÃO APRESENTADA REDUZIU O CRÉDITO TRIBUTÁRIO INICIALMENTE VERIFICADO. AUTO DE INFRAÇÃO PARCIALMENTE PROCEDENTE. MANTIDA A DECISÃO RECORRIDA. RECURSO DE OFÍCIO DESPROVIDO.

Não configurada a decadência dos créditos tributários de janeiro e março de 2014, pois o lançamento de ofício de omissões de receitas foi promovido no prazo ínsito na norma geral do art. 173, I, do CTN, aplicado à espécie.

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. Documentos apresentados pela Impugnante levaram à sucumbência de parte do crédito tributário.

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

A C O R D A M à unanimidade e de acordo com o voto do relator, pelo acolhimento do Recurso Hierárquico e, no mérito, mantenho inalterada a decisão monocrática que julgou parcialmente procedente o Auto de Infração de Estabelecimento nº 93300008.09.00001839/2019-10 em desfavor da empresa REDEFONE COMERCIO E SERVIÇOS LTDA, de inscrição estadual nº 16.154.391, condenando-a ao pagamento do crédito tributário no valor total R\$3.314,34 (três mil, trezentos e quatorze reais e trinta e quatro centavos), sendo R\$ 1.657,17 (mil seiscentos e cinquenta e sete reais e dezessete centavos) de ICMS e R\$ 1.657,17 (mil seiscentos e cinquenta e sete reais e dezessete



ESTADO DA PARAÍBA
SECRETARIA DE ESTADO DA FAZENDA
CONSELHO DE RECURSOS FISCAIS

ACÓRDÃO 0439/2022
Página 2

centavos) de multa por infração, por afronta ao artigo 158, I e art. 160, I, com fulcro no art. 646, todos do RICMS/PB, aprovado pelo Decreto nº 18.930/97, ao tempo em que mantenho cancelado por indevido o total de R\$54.522,52 (cinquenta e quatro mil, quinhentos e vinte e dois reais e cinquenta e dois centavos), sendo R\$ 27.261,26 (vinte e sete mil, duzentos e sessenta e um reais e vinte e seis centavos) de ICMS e R\$ 27.261,26 (vinte e sete mil, duzentos e sessenta e um reais e vinte e seis centavos) à título de multa por infração.

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

P.R.I.

Segunda Câmara de Julgamento, Sessão realizada por meio de videoconferência, em 24 de agosto de 2022.



EDUARDO SILVEIRA FRADE
Conselheiro Relator

LEONILSON LINS DE LUCENA
Presidente

Participaram do presente julgamento os membros da Segunda Câmara de Julgamento, JOSÉ ERIELSON ALMEIDA DO NASCIMENTO (Suplente), MAÍRA CATÃO DA CUNHA CAVALCANTI SIMÕES E SIDNEY WATSON FAGUNDES DA SILVA.

FRANCISCO GLAUBERTO BEZERRA JÚNIOR
Assessor



ESTADO DA PARAÍBA
SECRETARIA DE ESTADO DA FAZENDA
CONSELHO DE RECURSOS FISCAIS

ACÓRDÃO 0439/2022
Página 3

PROCESSO Nº 0971932019-2

SEGUNDA CÂMARA DE JULGAMENTO

Recorrente: GERÊNCIA EXECUTIVA DE JULGAMENTO DE PROCESSOS FISCAIS-GEJUP

Recorrida: REDEFONE COMÉRCIO E SERVIÇOS LTDA.

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

Autuante: IZABEL CRISTINA RECAMONDE LEITE DE LIMA

Relator: CONS.º EDUARDO SILVEIRA FRADE.

DECADÊNCIA NÃO CONFIGURADA. NOTAS FISCAIS DE AQUISIÇÃO NÃO LANÇADAS. RECEITA DE ORIGEM NÃO COMPROVADA. DOCUMENTAÇÃO APRESENTADA REDUZIU O CRÉDITO TRIBUTÁRIO INICIALMENTE VERIFICADO. AUTO DE INFRAÇÃO PARCIALMENTE PROCEDENTE. MANTIDA A DECISÃO RECORRIDA. RECURSO DE OFÍCIO DESPROVIDO.

Não configurada a decadência dos créditos tributários de janeiro e março de 2014, pois o lançamento de ofício de omissões de receitas foi promovido no prazo ínsito na norma geral do art. 173, I, do CTN, aplicado à espécie.

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. Documentos apresentados pela Impugnante levaram à sucumbência de parte do crédito tributário.

03 de Fevereiro de 1832

RELATÓRIO

Trata-se de Recurso Hierárquico promovido pela Gerência Executiva de Julgamento de Processos Fiscais-GEJUP interposto em razão da decisão que julgou parcialmente procedente o Auto de Infração de Estabelecimento nº 93300008.09.00001839/2019-10, lavrado em 27/06/2019, contra a empresa REDEFONE



ESTADO DA PARAÍBA
SECRETARIA DE ESTADO DA FAZENDA
CONSELHO DE RECURSOS FISCAIS

ACÓRDÃO 0439/2022
Página 4

COMERCIO E SERVIÇOS LTDA, de inscrição estadual nº 16.154.391-0, cuja conduta identificada, entre janeiro de 2014 a dezembro de 2015 fora a seguinte

0009 – FALTA DE LANÇAMENTO DE N.F. DE AQUISIÇÃO NOS LIVROS PRÓPRIOS >> O contribuinte suprimiu o recolhimento do imposto estadual por ter adquirido mercadorias com recursos advindos de omissões de saídas pretéritas de mercadorias tributáveis e/ou a realização de prestações de serviços tributáveis, constatado pela falta de registro de notas fiscais nos livros próprios

Consoante descrição do Auto de Infração de Estabelecimento, teve-se como infringidos o artigo 158, I; artigo 160, I; c/fulcro no artigo 646, do RICMS/PB, aprovado pelo Dec. 18.930/97, sendo a penalidade proposta aquela prevista no artigo 82, V, “f”, da Lei 6.379/96.

Em razão do Auto de Infração epigrafado, a Representante Fazendária constituíra crédito tributário no montante de R\$ 62.628,54 (sessenta e dois mil, seiscentos e vinte e oito reais e cinquenta e quatro centavos), sendo R\$ 31.314,27 (trinta e um mil, trezentos e quatorze reais e vinte e sete centavos), referentes à conta principal e R\$ 31.314,27 (trinta e um mil, trezentos e quatorze reais e vinte e sete centavos relativos à multa, com fundamento nos dispositivos legais supramencionados.

Cientificada da lavratura do Auto de Infração, o contribuinte, tempestivamente, apresentara peça reclamatória, alegando, em síntese:

- a) As notas fiscais nº 40704 e 8172 foram emitidas em janeiro e março de 2014, respectivamente e, sendo o ICMS tributo sujeito a lançamento por homologação, haveria de observar-se o prazo decadencial previsto no artigo 150, §4º do CTN;
- b) Que a OI MÓVEL S/A (sucessora por incorporação da TNL PCS S/A) emitiu nota fiscal de saída 40704, mas o produto nunca foi enviado para a empresa REDEFONE, bem como a mercadoria não teria sido paga, não tendo havido a circulação da mercadoria e que a nota fiscal de entrada nº 1767 comprovaria o cancelamento da transação;
- c) Que a nota fiscal n 60753 também fora cancelada pela nota fiscal nº 20280, emitida pela OI MÓVEL S/A e estornada através da NFe nº 60753;
- d) Que os objetos das notas fiscais nº 202, 21403, 28386, 32502, 32674 não podem ser considerados como mercadorias, porque tratam-se de *banners*, adesivos, cartões, dentre outros, que nunca foram comercializados, mas que foram remetidos à empresa autuada para o fim específico de que esta



ESTADO DA PARAÍBA
SECRETARIA DE ESTADO DA FAZENDA
CONSELHO DE RECURSOS FISCAIS

ACÓRDÃO 0439/2022
Página 5

- realize a divulgação e publicidade dos produtos, que foram repassados gratuitamente à título de *merchandising*;
- e) Que a nota fiscal nº 8172 trata-se de serviço de sublocação de um cofre com finalidade específica de transporte de valores, o que seria um serviço não tributável;
 - f) Que as notas fiscais nº 1190 e 6045 se referem a mercadorias nunca adquiridas pela REDEFONE;
 - g) Que o auto de infração se fundamenta somente em dispositivos do RICMS/PB, não mencionando os dispositivos de lei acerca da matéria;
 - h) Que a acusação não indica as mercadorias que deram origem à autuação, bem como faltaria ao referido auto de infração motivação e razoabilidade, sendo genérico e se valendo de fundamentos legais que não são aplicáveis ao caso concreto
 - i) Vedação à sanção *bis in idem* e da necessária redução o *quantum* ficado na autuação, em respeito aos princípios da proporcionalidade e da racionalidade

Recebida a peça contestatória de fls. 23 a 32, fora lavrada decisão pela Gerencia Executiva de Julgamento de Processos Fiscais em fls. 80 a 92, cuja ementa prescreve:

PRELIMINARES. DECADÊNCIA. NÃO CONFIGURADA. CERCEAMENTO DE DEFESA. REJEITADA. NOTAS FISCAIS DE AQUISIÇÃO NÃO LANÇADAS. RECEITA DE ORIGEM NÃO COMPROVADA. DENÚNCIA CONFIRMADA EM PARTE.

1. Nulidade rejeitada em função de estarem presentes todos os elementos essenciais à validade jurídica da peça acusatória, bem como se encontra disponibilizado nos autos a documentação instrutória que serviu de esteio para a acusação em epígrafe, garantindo ao sujeito passivo as condições necessárias ao exercício de seu direito a ampla defesa e ao contraditório
2. Não configurada a decadência dos créditos tributários de janeiro e março de 2014, pois o lançamento de ofício de omissões de receitas foi promovido no prazo ínsito na norma geral do art. 173, I, do CTN, aplicado à espécie.
3. 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. Documentos apresentados pela Impugnante levaram à sucumbência de parte do crédito tributário.



AUTO DE INFRAÇÃO PARCIALMENTE PROCEDENTE

Neste sentido, a decisão lavrada pela Gerência Executiva de Julgamento de Processos Fiscais-GEJUP, através do julgador fiscal Lindemberg Roberto de Lima, face o auto de infração lavrado contra a empresa REDEFONE COMERCIO E SERVIÇOS LTDA, de inscrição estadual nº 16.154.391-0, cancelou, por indevido, o total de R\$54.522,52 (cinquenta e quatro mil, quinhentos e vinte e dois reais e cinquenta e dois centavos), sendo R\$ 27.261,26 (vinte e sete mil, duzentos e sessenta e um reais e vinte e seis centavos) de ICMS e R\$ 27.261,26 (vinte e sete mil, duzentos e sessenta e um reais e vinte e seis centavos) à título de multa por infração,

O julgamento de primeira instância, entretanto, entendeu por devido crédito tributário de R\$3.314,34 (três mil, trezentos e quatorze reais e trinta e quatro centavos), sendo R\$ 1.657,17 (mil seiscentos e cinquenta e sete reais e dezessete centavos) de ICMS e R\$ 1.657,17 (mil seiscentos e cinquenta e sete reais e dezessete centavos) de multa por infração.

Os autos foram submetido recurso hierárquico obrigatório, nos termos do artigo 80 da Lei nº 10.094/13. Notificado o contribuinte, em 11 de agosto de 2021, via Domicílio Tributário Eletrônico, comprovado em fls. 95 sem, todavia, interposição de Recurso Voluntário.

Eis o relatório.

VOTO

Em apreciação nessa corte, em sede de Recurso Hierárquico, a decisão singular que julgou procedente em parte o Auto de Infração de Estabelecimento nº 93300008.09.00001839/2019-10 lavrado em face de REDEFONE COMÉRCIO E SERVIÇOS LTDA, de inscrição Estadual nº 16.154.391-0.

A *quaestio juris* dos presentes autos trata-se da falta de lançamento de notas fiscais de aquisição nos livros próprios, infração cometida prevista no artigo 158, I; artigo 160, I; c/fulcro no artigo 646, do RICMS/PB, aprovado pelo Dec. 18.930/97, sendo a penalidade proposta aquela prevista no artigo 82, V, “f”, da Lei 6.379/96.

Alega a autuada que a acusação não indicaria as mercadorias que deram origem à autuação, o que levaria à suposta falta de motivação e razoabilidade do auto de infração, que seria genérico e se valeria de fundamentos legais que não são aplicáveis ao



ESTADO DA PARAÍBA
SECRETARIA DE ESTADO DA FAZENDA
CONSELHO DE RECURSOS FISCAIS

ACÓRDÃO 0439/2022
Página 7

caso concreto, ademais assentando que o auto de infração se valeria em dispositivos do RICMS sem menção a dispositivos legais acerca da matéria.

Cumprido destacar que a Constituição Federal, em seu artigo 155, inciso II, outorga aos estados e distrito federal a competência para instituição do tributo sobre a Circulação de Mercadorias e Serviços de Transporte Interestadual e Intermunicipal de Comunicação, ainda que as operações se iniciem no exterior.

Ainda em sede de normas gerais, a Lei Complementar nº 87, de 13 de setembro de 1996 (Lei Kandir) dispõe sobre parâmetros a serem observados pelos estados e distrito federal quando na instituição e exigência do ICMS.

No estado da Paraíba, o ICMS fora instituído através da Lei nº 5.122, de 27 de janeiro de 1989, estando atualmente regido pela Lei nº 6.379, de 02 de dezembro de 1996 e regulamentado através do RICMS/PB, aprovado pelo Dec. 18.930/97.

Com efeito, o RICMS/PB tem como objetivo delimitar os parâmetros da imposição, cobrança e fiscalização do tributo estadual, instituído por lei e em conformidade com as normas gerais que regem a matéria.

Neste sentido, o RICMS/PB tem competência para regulação da matéria prevista em lei, sendo norma jurídica geral e abstrata que deverá orientar a conduta do agente fiscal, sem prejuízo de normas de superior hierarquia que versem sobre a matéria.

Isto posto, desnecessária, pois, a menção a dispositivos de lei em sentido formal acerca da matéria conquanto a atuação do agente fiscal tenha se pautado em dispositivo normativo cuja validade, vigência e eficácia não só se presume como se verifica.

Não bastasse, no tocante a penalidade prevista, o agente fiscal, inclusive, assentara violação ao artigo 82, V, "f", da Lei nº 6.379/96, esta lei em sentido formal.

No tocante à alegada falta de motivação e razoabilidade sob o argumento de que a acusação não indica as mercadorias que deram origem ao auto de infração, sendo genérico, sem precisão quanto aos fundamentos legais aplicáveis ao caso concreto, não merecem prosperar as razões apresentadas em sede de Impugnação. Neste sentido, bem destacara o julgador de primeira instância (fls. 83):

Bem, em se tratando de notas fiscais eletrônicas, é despicienda a junta das cópias das mesmas nos autos para identificar as mercadorias objeto do auto de infração, como se infere da alegação da defendente.

Como se sabe, ao se indicar a chave de acesso, as mercadorias podem ser facilmente identificadas e a defendente tem substrato para exercer o sagrado direito de defesa, como efetivamente o fez.



ESTADO DA PARAÍBA
SECRETARIA DE ESTADO DA FAZENDA
CONSELHO DE RECURSOS FISCAIS

ACÓRDÃO 0439/2022
Página 8

Por isso, a fundamentação do auto de infração está irretocável, os fatos foram apresentados nas planilhas acusatórias, e o fundamento jurídico é corriqueiro, falta de contabilização das notas fiscais no Livro de Registro de Entradas, com a consequência jurídica de fato indiciário da presunção legal do art. 646 do RICMS/PB

A motivação, conforme é consabido, é requisito que deve ser verificado nos atos administrativos. Desta sorte, não lhes importa, tão somente o motivo enquanto elemento abstratamente construído pelo representante da Administração Pública, mas sim importa a motivação, enquanto expressão em linguagem competente dos motivos identificados, mesmo porque somente passa a haver motivação quando expressamente identificável.

Neste sentido, a indicação das chaves de acesso, assentadas nas planilhas de folhas 14 a 18 demonstra a motivação a que se valeu o agente fiscal, bem como o julgador de primeira instância.

Estando, pois, identificadas as chaves de acesso, as quais podem ser acessadas tanto pelo contribuinte como pela autoridade fiscal, se faz dispensável sua apresentação individualizada nos autos de infração, mesmo porque os elementos utilizados para a construção da norma individual e concreta que fundamenta o auto de infração passam a ser acessíveis através do instrumento probatório indicado.

Em sede de defesa, também argumentou o contribuinte pela decadência do direito de lançar de janeiro e março de 2014, sob o argumento de que, em sendo o ICMS tributo sujeito a lançamento por homologação, haveria de ser aplicada a norma prevista no artigo 150, §4º do CTN, segundo o qual:

Art. 150 (...)

§ 4º Se a lei não fixar prazo a homologação, será ele de cinco anos, a contar da ocorrência do fato gerador; expirado esse prazo sem que 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.

Ocorre, todavia, que no caso dos autos, a falta de lançamento das notas fiscais de aquisição importa em equívoco/erro no ato de lançamento realizado pelo contribuinte, que deixara de apurar corretamente o imposto e realizar o pagamento correspondente, uma vez que a omissão de entrada implica na presunção de fato gerador na forma prevista no artigo 646 do RICMS/PB, bem como no artigo 3º, §§8º e 9º da Lei nº 6.379/96:



ESTADO DA PARAÍBA
SECRETARIA DE ESTADO DA FAZENDA
CONSELHO DE RECURSOS FISCAIS

ACÓRDÃO 0439/2022
Página 9

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 de pagamento, integrantes ou não do Sistema de Pagamento Brasileiro - SPB, relativas às transações com cartões de débito, crédito, de loja (private label) e demais instrumentos de pagamento eletrônico, 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 § 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.

Quando há equívoco no lançamento realizado pelo contribuinte, notadamente na declaração do débito, tem-se como aplicável o prazo decadencial previsto no artigo 173, inciso I do CTN, como, à propósito, bem destaca o e. STJ:

Súmula 555-STJ: Quando não houver declaração do débito, o prazo decadencial quinquenal para o Fisco constituir o crédito tributário conta-se exclusivamente na forma do art. 173, I, do CTN, nos casos em que a legislação atribui ao sujeito passivo o dever de antecipar o pagamento sem prévio exame da autoridade administrativa.

STJ. 1ª Seção. Aprovada em 09/12/2015. DJe 15/12/2015.

Não obstante, essa matéria também tem regulamentação própria deste e. Conselho de Recursos Fiscais, que através de entendimento já sumulado assentou o cabimento do artigo 173, I do CTN como prazo decadencial, em caso de não haver declaração de débito. Veja-se:



ESTADO DA PARAÍBA
SECRETARIA DE ESTADO DA FAZENDA
CONSELHO DE RECURSOS FISCAIS

ACÓRDÃO 0439/2022
Página 10

DECADÊNCIA

SÚMULA 01 – Quando não houver declaração do 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 n.ºs: 025/2018; 228/2019; 245/2019; 357/2019; 29/2019; 365/2019)

Tal matéria, inclusive, restou devidamente assentada no julgamento de primeira instância, pelo que não merece reforma.

No tocante ao argumento construído pelo contribuinte de que a OI MÓVEL S/A (sucessora por incorporação da TNL PCS S/A) emitiu nota fiscal de saída 40704, mas o produto nunca foi enviado para a empresa REDEFONE, bem como a mercadoria não teria sido paga, não tendo havido a circulação da mercadoria e que a nota fiscal de entrada n.º 1767 comprovaria o cancelamento da transação, há de se destacar que, em se tratando da circulação de mercadoria, bem ensinaram os professores Geraldo Ataliba e Cléber Giardino¹, à época em alusão ao antigo ICM, posteriormente substituído pelo ICMS, que esta somente se verifica quando o bem torna-se objeto de negócio jurídico mercantil, passando, assim, à condição de mercadoria, bem como altera-se sua titularidade, evidenciando-se, desta forma, a circulação.

Verifica-se, pois, dos autos, notadamente pela cópia do DANFE da nota fiscal n.º 1.767 (fls. 62) que esta se trata de Nota Fiscal Eletrônica de Entrada (código 0), emitida pela OI MÓVEL S/A, em 21/02/2014, bem como que esta indica como operação “DEVOLUÇÃO VENDA MERCADORIA ADQUIRIDA OU RECEBIDA DE T”, restando assentado, das informações complementares, que esta se refere a devolução da NF 40704, de 06/01/2014.

Desta sorte, restou evidenciado a devolução de mercadoria recebida por terceiro, notadamente de operação cancelada, pelo que não haveria obrigação de registro fiscal no Livro de Registro de Entradas da EFD, o que restou bem assentado pelo julgador de primeira instância.

Situação fática semelhante aconteceu em relação à nota fiscal n.º 60753, cuja operação fora anulada pela nota fiscal n.º 20280, emitida pela OI MÓVEL S/A.

Com efeito, se verifica do DANFE das fls. 70, operação de entrada com código “0”, cuja natureza é “DEVOLUÇÃO VENDA MERCADORIA ADQUIRIDA OU RECEBIDA DE T”, restando acrescido nas informações complementares que trata-se da devolução de mercadorias da nota fiscal n.º 20280, de 04/09/2014 (fls. 64)

¹ ATALIBA, Geraldo. GIARDINO, Cléber. Núcleo da definição constitucional do ICM (operações, circulação e saída). V. 25-26. São Paulo:RT, 1983, p. 104-109



ESTADO DA PARAÍBA
SECRETARIA DE ESTADO DA FAZENDA
CONSELHO DE RECURSOS FISCAIS

ACÓRDÃO 0439/2022
Página 11

Neste sentido, bem assentou o julgador de primeira instância, com o qual se corrobora:

Por isso, não há substrato material para acusar o sujeito passivo de omissão de vendas pretéritas, tomando por fato indiciário essa nota fiscal, por se caracterizar de uma operação não onerosa – devolução – e de escrituração obrigatória somente para a empresa emitente

Ainda, argumentara o contribuinte que os objetos das notas fiscais nº 202, 21403, 28386, 32502, 32674 não podem ser considerados como mercadorias, porque tratam-se de *banners*, adesivos, cartões, dentre outros, que nunca foram comercializados, mas que foram remetidos à empresa autuada para o fim específico de que esta realize a divulgação e publicidade dos produtos, que foram repassados gratuitamente à título de *merchandising*.

Conforme anteriormente assentado, a hipótese de incidência do ICMS é a operação de circulação de mercadoria ou prestação de serviços de transporte interestadual e intermunicipal e de comunicação. Isto implica que, em havendo onerosidade na operação, ter-se-ia a caracterização do bem como mercadoria e, colocando em circulação, isto é, transferindo-lhe a propriedade, ter-se-ia configurada a incidência de ICMS.

Ocorre, porém, que no caso das notas fiscais em comento, não houve a onerosidade típica da relação comercial, posto que os bens impressos foram distribuídos para o contribuinte no interesse de terceiro, OI CELULAR S/A, sem caracterização dos itens como mercadoria, portanto.

Há de destacar, inclusive, que este e. Conselho de Recursos Fiscais do Estado da Paraíba já manifestou entendimento, em diversos julgados, no sentido de que, para caracterizar a existência de compra efetuada com receita de origem não comprovada, mediante a falta de lançamento de notas fiscais de entrada nos livros próprios, é imperativo que tais opções sejam onerosas.

Neste sentido, observa-se, por exemplo, o Acórdão 22/2019 e o Acórdão nº 150/2012, ambos deste e. Conselho de Recursos Fiscais do Estado da Paraíba:

ACÓRDÃO 22/2019

PROCESSO Nº 0224922015-8

SEGUNDA CÂMARA DE JULGAMENTO

Recorrente: REVENDEDORA DE GÁS DA PARAÍBA LTDA



ESTADO DA PARAÍBA
SECRETARIA DE ESTADO DA FAZENDA
CONSELHO DE RECURSOS FISCAIS

ACÓRDÃO 0439/2022
Página 12

**Recorrida: GERÊNCIA EXECUTIVA DE JULGAMENTO DE PROCESSOS
FISCAIS – GEJUP**

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

Autuante: NELSON TADEU GRANGEIRO COSTA

Relator: CONS.º SIDNEY WATSON FAGUNDES DA SILVA

OMISSÃO DE SAÍDAS DE MERCADORIAS TRIBUTÁVEIS – FALTA DE LANÇAMENTO DE NOTAS FISCAIS DE AQUISIÇÃO – CONTA MERCADORIAS – DENÚNCIAS CARACTERIZADAS EM PARTE - AUTO DE INFRAÇÃO PARCIALMENTE PROCEDENTE – ALTERADA A DECISÃO RECORRIDA - RECURSO VOLUNTÁRIO PARCIALMENTE PROVIDO

- 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. Tal presunção, todavia, somente se aplica aos documentos fiscais que acobertem operações mercantis onerosas. Ajuste realizado.

- Identificada a necessidade de exclusão de parte dos valores alocados na rubrica “ Entrada de Mercadorias com Tributação Normal por Compras” , uma vez detectada a inclusão indevida de parcela relativa a aquisições de mercadorias sujeitas à substituição tributária

(grifo nosso)

PROCESSO N° 086032009-0

ACÓRDÃO 150/2012



RECURSO HIERÁRQUICO DESPROVIDO E RECURSO HIERÁRQUICO PARCIALMENTE PROVIDO. NOTAS FISCAIS NÃO CONTABILIZADAS. AJUSTES REALIZADOS. VENDA DE MERCADORIA SEM EMISSÃO DE DOCUMENTO FISCAL. LEVANTAMENTO FINANCEIRO OMISSÃO DE SAÍDA DE MERCADORIAS TRIBUTÁVEIS. PROCEDIMENTOS EM CONFORMIDADE COM LEGISLAÇÃO FISCAL. AUTO DE INFRAÇÃO PARCIALMENTE PROCEDENTE. ALTERADA QUANTO AOS VAORES A DECISÃO SINGULAR.

Falta de lançamento de nota fiscal de aquisição. O não lançamento de nota fiscal de aquisição nos livros próprios configura omissão de receita referente a saídas pretéritas de mercadorias tributáveis, cabendo ao contribuinte o ônus probante, contudo, tal presunção somente se aplica aos documentos que acobertam operações mercantis onerosas

(grifo nosso)

Neste sentido, não merece reparo a decisão de primeira instância que julgou improcedente o auto de infração em comento no tocante às notas fiscais nº 202, 21403, 28386, 32502, 32674, posto que concernentes à material de publicidade, advindo de terceiro, cuja circulação se deu sem onerosidade.

No que concerne ao argumento assentado pelo contribuinte de que a nota fiscal nº 8172 (fls. 63) trata-se de serviço de sublocação de um cofre com finalidade específica de transporte de valores, o que seria um serviço não tributável, merecem prosperar as razões do contribuinte.

Com efeito, a Nota Fiscal nº 8172 (fls. 63) trata-se de nota fiscal de saída emitida pela BVA – BRINKS VALORES AGREGADOS LTDA, em remessa para locação de cofre para transporte de mercadorias, conforme assentou.

Tal materialidade, notadamente “locação”, não resta compreendida dentre as hipóteses de incidência de ICMS, não havendo que se falar na presunção de omissão de receitas, na forma do artigo 646 do RICMS, como bem observara o julgador de primeira instância.

No tocante à alegação do contribuinte de que as notas fiscais nº 1190 e 6045 se referem a mercadorias nunca adquiridas pela REDEFONE, importa destacar que a mera alegação não é suficiente para anular a acusação.

Com efeito, nos termos do artigo 56 da Lei nº 10.094/13, compete a autuada provar a inexistência do negócio jurídico comercial, por todas as provas em direito admitidas, mesmo porque, as Notas Fiscais Eletrônicas (NFe), emitidas no ambiente nacional e disponibilizadas também no Sistema ATF Estadual demonstram que as



ESTADO DA PARAÍBA
SECRETARIA DE ESTADO DA FAZENDA
CONSELHO DE RECURSOS FISCAIS

ACÓRDÃO 0439/2022
Página 14

mercadorias possuem claro destino comercial e são suficientes, salvo prova em contrário, para comprovar que as operações foram realizadas.

Inclusive, há de destacar-se entendimento simulado deste Conselho de Recursos Fiscais do Estado da Paraíba, no sentido de que competiria ao contribuinte o ônus da prova negativa de aquisição:

SÚMULA Nº 02 - NOTA FISCAL NÃO LANÇADA

- constatação de falta de registro da entrada de nota fiscal de aquisição impõe ao contribuinte o ônus da prova negativa da aquisição, em razão da presunção legal de omissão de saídas pretéritas de mercadorias tributáveis. (Acórdãos nºs: 305/2018; 394/2018; 475/2018; 577/2018; 589/2018; 595/2018).

Em outras palavras, o distrato, anulação ou fraudes no negócio jurídico ou outros meios, devem ser opostos ao Fisco, para o fim de elidir a presunção legal prevista no artigo 646 do RICMS/PB.

Em não tendo sido apresentadas comprovações, portanto, capazes de assentar a prova negativa de aquisição pelo contribuinte, não se pode admitir as meras alegações, pelo que não merece reforma a decisão singular.

Ademais, observa-se que não houve contestação do sujeito passivo quanto às notas fiscais nº 45.476, 45.485 e 54.251, pelo que devem ser consideradas não impugnadas e preclusas, nos termos do artigo 69, parágrafo único, na Lei nº 10.094/2013:

Art. 69. A impugnação que versar sobre uma ou algumas das infrações ou lançamentos implicará no reconhecimento da condição de devedor relativo à parte não litigiosa, ficando definitivamente constituído o crédito tributário e, em caso de não recolhida até o término do respectivo prazo, à vista ou parceladamente, será lançada em Dívida Ativa, observado ainda o disposto no art. 33 desta Lei.

Parágrafo único. Considerar-se-á não impugnada e preclusa a matéria que não tenha sido expressamente contestada pelo impugnante



ESTADO DA PARAÍBA
SECRETARIA DE ESTADO DA FAZENDA
CONSELHO DE RECURSOS FISCAIS

ACÓRDÃO 0439/2022
Página 15

Neste sentido, presume-se verdadeira a matéria não impugnada, não tendo o contribuinte se desincumbido do ônus de provar a acusação como, à propósito, bem consignou o julgador *a quo*.

Em relação à alegada *bis in idem* a que se refere o sujeito passivo, por entender que está sofrendo bitributação em função do descumprimento da obrigação acessória lançada nos autos do processo nº 0971962019-6, cumpre destacar que esta alegação não merece prosperar.

O artigo 113, §3º do CTN prescreve que a simples inobservância de uma obrigação acessória faz com que ela se converta em principal, relativamente à penalidade pecuniária.

Neste sentido, em se tratando de fato jurídico que tenha como consequência tributária o descumprimento de obrigação principal, bem como de obrigação acessória, não há que se falar em *bis in idem*, mormente pela conversão da obrigação acessória em principal, de sorte a incidir, individual e concretamente como norma própria, assim como o faz a obrigação principal.

Por fim, em relação à alegação de necessidade de redução do *quantum* em razão da razoabilidade e proporcionalidade, a decisão de primeira instância foi precisa ao assentar (fls. 90):

A Autoridade Fiscal obedeceu no ato de lançamento à Lei nº 6.379/96 e ao RICMS/PB, aprovada pelo Decreto nº 18.930/97, que são instrumentos normativos cogentes. Desrespeitá-los, feriria o princípio da legalidade, sujeitando esses agentes a penalidades administrativas e criminais.

Com efeito, o artigo 82, inciso V, alínea “f” da Lei nº 6.379/96 prescreve multa de 100% (cem por cento) para aqueles que deixarem de recolher o imposto proveniente de saída de mercadoria ou de prestação serviço, dissimulada por receita de origem não comprovada, inclusive, a representada por despesa realizada a descoberto de caixa, pela existência de passivo fictício ou por qualquer outra forma apurada através de levantamento da escrita contábil ou do livro Caixa quando o contribuinte não estiver obrigado à escrituração.

Não bastasse, este e. Conselho de Recursos Fiscais da Secretaria de Estado da Receita do Estado da Paraíba tem entendimento sumulado no sentido de que a declaração de inconstitucionalidade de norma não compete aos órgãos administrativos, conforme se observa:



ESTADO DA PARAÍBA
SECRETARIA DE ESTADO DA FAZENDA
CONSELHO DE RECURSOS FISCAIS

ACÓRDÃO 0439/2022
Página 16

SÚMULA Nº 03 - DECLARAÇÃO DE INCONSTITUCIONALIDADE - A declaração de inconstitucionalidade de lei não se inclui na competência dos órgãos julgadores administrativos. (Acórdãos nºs: 436/2019; 400/2019; 392/2019; 303/2019;294/2018; 186/2019; 455/2019).

Neste sentido, não pode o julgador fiscal esquivar-se do cumprimento da disposição legal para aplicação de critérios outros que não aqueles previstos na legislação, sob o risco de desprezitar o princípio da legalidade, conforme previsão do artigo 72-A da Lei 10.094/96, cujas exceções, notadamente de matérias definitivamente decididas em ADI ou em via incidental, quando o Senado Federal tenha suspenso a execução do ato, conforme se observa:

Art. 72-A. No julgamento do processo administrativo tributário é vedado afastar a aplicação de lei sob alegação de inconstitucionalidade, ressalvadas as hipóteses em que a inconstitucionalidade tenha sido proclamada:

I - em ação direta de inconstitucionalidade;

II - por decisão definitiva do Supremo Tribunal Federal, em via incidental, desde que o Senado Federal tenha suspenso a execução do ato normativo.

Com estes fundamentos,

VOTO pelo acolhimento do Recurso Hierárquico e, no mérito, mantenho inalterada a decisão monocrática que julgou parcialmente procedente o Auto de Infração de Estabelecimento nº 93300008.09.00001839/2019-10 em desfavor da empresa REDEFONE COMERCIO E SERVIÇOS LTDA, de inscrição estadual nº 16.154.391, condenando-a ao pagamento do crédito tributário no valor total R\$3.314,34 (três mil, trezentos e quatorze reais e trinta e quatro centavos), sendo R\$ 1.657,17 (mil seiscentos e cinquenta e sete reais e dezessete centavos) de ICMS e R\$ 1.657,17 (mil seiscentos e cinquenta e sete reais e dezessete centavos) de multa por infração, por afronta ao artigo 158, I e art. 160, I, com fulcro no art. 646, todos do RICMS/PB, aprovado pelo Decreto nº 18.930/97, ao tempo em que mantenho cancelado por indevido o total de R\$54.522,52 (cinquenta e quatro mil, quinhentos e vinte e dois reais e cinquenta e dois centavos), sendo R\$ 27.261,26 (vinte e sete mil, duzentos e sessenta e um reais e vinte e seis centavos) de ICMS e R\$ 27.261,26 (vinte e



ESTADO DA PARAÍBA
SECRETARIA DE ESTADO DA FAZENDA
CONSELHO DE RECURSOS FISCAIS

ACÓRDÃO 0439/2022
Página 17

sete mil, duzentos e sessenta e um reais e vinte e seis centavos) à título de multa por infração.

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

Segunda Câmara de Julgamento, sessão realizada por meio de videoconferência em 24 de agosto de 2022.

Eduardo Silveira Frade
Conselheiro Relator

