



PROCESSO Nº 1142342015-2

ACÓRDÃO Nº 316/2023

TRIBUNAL PLENO

1ª Recorrente: GERÊNCIA EXECUTIVA DE JULGAMENTO DE PROCESSOS FISCAIS - GEJUP

1ª Recorrida: SELMA SANTOS DA SILVA EIRELI ME

2ª Recorrente: SELMA SANTOS DA SILVA EIRELI ME

2ª Recorrida: GERÊNCIA EXECUTIVA DE JULGAMENTO DE PROCESSOS FISCAIS - GEJUP

Repartição Preparadora: UNIDADE DE ATENDIMENTO AO CIDADÃO DA GR3 DA DIRETORIA EXECUTIVA DE ADM. TRIB. DA SECRETARIA EXEC. DA RECEITA DA SEFAZ - MONTEIRO

Autuante: MARCOS ANTÔNIO BEZERRA DE QUEIROZ

Relator: CONS.º SUPLENTE LEONARDO DO EGITO PESSOA.

ICMS. FALTA DE ESTORNO (PREJUÍZO BRUTO COM MERCADORIAS) - INFRAÇÃO CARACTERIZADA. OMISSÃO DE SAÍDAS. FALTA DE LANÇAMENTO DE NOTAS FISCAIS DE AQUISIÇÃO - IRREGULARIDADE CONFIRMADA EM PARTE. FALTA DE RECOLHIMENTO DO ICMS. RECONSTITUIÇÃO DA CONTA CORRENTE DO ICMS. TARE - INFRAÇÃO IMPROCEDENTE. NÃO REGISTRAR NOS LIVROS PRÓPRIOS AS OPERAÇÕES DE SAÍDAS REALIZADAS. CABIMENTO - MATERIALIDADE COMPROVADA - MANTIDA A DECISÃO RECORRIDA - AUTO DE INFRAÇÃO PARCIALMENTE PROCEDENTE - RECURSOS DE OFÍCIO E VOLUNTÁRIO DESPROVIDOS.

- Incorre em infração à legislação tributária o contribuinte que deixa de estornar créditos decorrentes de entradas de mercadorias no estabelecimento quando estas mercadorias forem objeto de saídas com base de cálculo inferior à da operação de entrada.

- A falta de lançamento de notas fiscais de aquisição nos livros próprios conduz à presunção de saídas de mercadorias e/ou a realização de prestações de serviços tributáveis sem pagamento do imposto estadual, em face da presunção legal de que trata o artigo 646 do RICMS/PB. In casu, o contribuinte apresentou provas que evidenciaram a insubsistência parcial da acusação. Ajustes mantidos.

- Confirmada iliquidez do crédito tributário, tendo em vista a inconsistência dos dados levantados pela fiscalização.



- A falta de registro das operações de saídas de mercadorias tributáveis nos Livros Registro de Saídas e de Apuração do Icms, enseja a cobrança do imposto devido.

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 recebimento dos recursos de ofício, por regular e, voluntário, por regular e tempestivo e, quanto ao mérito, pelo desprovemento de ambos, para manter inalterada a sentença monocrática, que julgou parcialmente procedente o Auto de Infração de Estabelecimento nº 93300008.09.00001344/2015-68, lavrado em 18/08/2015, contra a empresa SELMA SANTOS DA SILVA EIRELI ME, inscrição estadual nº 16.188.965-4, já qualificada nos autos, declarando devido o crédito tributário no valor total de **R\$ 175.024,40 (cento e setenta e cinco mil, vinte e quatro reais e quarenta centavos)**, sendo R\$ 89.391,94 (oitenta e nove mil, trezentos e noventa e um reais e noventa e quatro centavos) de ICMS, por infringência aos artigos 85, III; 158, I, 160, I; c/fulcro no art. 646; 106 e 60, I e III c/c art. 277, todos do RICMS/PB e R\$ 85.633,46 (oitenta e cinco mil, seiscentos e trinta e três reais e quarenta e seis centavos) de multas por infração com fundamento no art. 82, II, “b” e V, alíneas “f” e “h”, da Lei nº 6.379/1996.

Ao tempo em que mantenho cancelado, por indevido, o valor de **R\$ 58.400,92 (cinquenta e oito mil, quatrocentos reais e noventa e dois centavos)**, sendo R\$ 29.200,46 (vinte e nove mil, duzentos reais e quarenta e seis centavos) de ICMS e R\$ 29.200,46 (vinte e nove mil, duzentos reais e quarenta e seis centavos) de multa por infração, pelos fundamentos acima expostos.

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

P.R.I.

Tribunal Pleno, sessão realizada por meio de videoconferência, em 11 de julho de 2023.

LEONARDO DO EGITO PESSOA
Conselheiro Suplente

LEONILSON LINS DE LUCENA
Presidente



Participaram do presente julgamento os membros do Tribunal Pleno, JOSÉ VALDEMIR DA SILVA, SIDNEY WATSON FAGUNDES DA SILVA, FERNANDA CÉFORA VIEIRA BRAZ (SUPLENTE), LARISSA MENESES DE ALMEIDA, VENÂNCIO VIANA DE MEDEIROS NETO (SUPLENTE), PAULO EDUARDO DE FIGUEIREDO CHACON E MAÍRA CATÃO DA CUNHA CAVALCANTI SIMÕES.

SÉRGIO ROBERTO FÉLIX LIMA
Assessor



PROCESSO Nº 1142342015-2

TRIBUNAL PLENO

1ª Recorrente: GERÊNCIA EXECUTIVA DE JULGAMENTO DE PROCESSOS FISCAIS - GEJUP

1ª Recorrida: SELMA SANTOS DA SILVA EIRELI ME

2ª Recorrente: SELMA SANTOS DA SILVA EIRELI ME

2ª Recorrida: GERÊNCIA EXECUTIVA DE JULGAMENTO DE PROCESSOS FISCAIS - GEJUP

Repartição Preparadora: UNIDADE DE ATENDIMENTO AO CIDADÃO DA GR3 DA DIRETORIA EXECUTIVA DE ADM. TRIB. DA SECRETARIA EXEC. DA RECEITA DA SEFAZ - MONTEIRO

Autuante: MARCOS ANTÔNIO BEZERRA DE QUEIROZ

Relator: CONS.º SUPLENTE LEONARDO DO EGITO PESSOA.

ICMS. FALTA DE ESTORNO (PREJUÍZO BRUTO COM MERCADORIAS) - INFRAÇÃO CARACTERIZADA. OMISSÃO DE SAÍDAS. FALTA DE LANÇAMENTO DE NOTAS FISCAIS DE AQUISIÇÃO - IRREGULARIDADE CONFIRMADA EM PARTE. FALTA DE RECOLHIMENTO DO ICMS. RECONSTITUIÇÃO DA CONTA CORRENTE DO ICMS. TARE - INFRAÇÃO IMPROCEDENTE. NÃO REGISTRAR NOS LIVROS PRÓPRIOS AS OPERAÇÕES DE SAÍDAS REALIZADAS. CABIMENTO - MATERIALIDADE COMPROVADA - MANTIDA A DECISÃO RECORRIDA - AUTO DE INFRAÇÃO PARCIALMENTE PROCEDENTE - RECURSOS DE OFÍCIO E VOLUNTÁRIO DESPROVIDOS.

- Incorre em infração à legislação tributária o contribuinte que deixa de estornar créditos decorrentes de entradas de mercadorias no estabelecimento quando estas mercadorias forem objeto de saídas com base de cálculo inferior à da operação de entrada.

- A falta de lançamento de notas fiscais de aquisição nos livros próprios conduz à presunção de saídas de mercadorias e/ou a realização de prestações de serviços tributáveis sem pagamento do imposto estadual, em face da presunção legal de que trata o artigo 646 do RICMS/PB. In casu, o contribuinte apresentou provas que evidenciaram a insubsistência parcial da acusação. Ajustes mantidos.

- Confirmada iliquidez do crédito tributário, tendo em vista a inconsistência dos dados levantados pela fiscalização.



- A falta de registro das operações de saídas de mercadorias tributáveis nos Livros Registro de Saídas e de Apuração do Icms, enseja a cobrança do imposto devido.

RELATÓRIO

Em análise nesta Corte, os recursos de ofício e voluntário interpostos contra decisão monocrática que julgou parcialmente procedente o Auto de Infração de Estabelecimento nº 93300008.09.0001344/2015-68, lavrado em 18 de agosto de 2015 em desfavor da empresa SELMA SANTOS DA SILVA EIRELI ME, inscrição estadual nº 16.188.965-4.

Na referida peça acusatória, constam as seguintes acusações, *ipsis litteris*:

0063 – FALTA DE ESTORNO (PREJUÍZO BRUTO COM MERCADORIAS) >> Utilização indevida de créditos fiscais decorrentes de saídas de mercadorias tributáveis abaixo do valor de aquisição (prejuízo bruto com mercadorias), resultando na obrigação de recolhimento do imposto estadual.

Nota Explicativa.: VENDAS ABAIXO DO CUSTO

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.

Nota Explicativa.: NF DE ENTRADAS NÃO LANÇADAS 2013

0286 – FALTA DE RECOLHIMENTO DO ICMS >> Falta de recolhimento do imposto estadual.

Nota Explicativa.: DIFERENÇA A RECOLHER CONFORME APURADO NA CONTA CORRENTE ICMS - TARE

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.: NOTAS FISCAIS DE SAÍDAS NÃO REGISTRADAS

Em decorrência dos fatos acima, o representante fazendário lançou um crédito tributário na quantia total de **R\$ 233.426,32 (duzentos e trinta e três mil, quatrocentos e vinte e seis reais e trinta e dois centavos)**, sendo R\$ 118.592,40 (cento e dezoito mil, quinhentos e noventa e dois reais e quarenta centavos) de ICMS, por infringência aos artigos 85, III; 158, I, 160, I; c/fulcro no art. 646; 106 e art. 60, I e III c/c art. 277, todos do RICMS/PB e R\$ 114.833,92 (cento e quatorze mil, oitocentos e



trinta e três reais e noventa e dois centavos) a título de multas por infração, com fulcro no artigo 82, II, “b” e V, “a”, “f” e “h”, da Lei nº 6.379/96.

Instruem os autos o Demonstrativo do Resultado Operacional com mercadorias do Exercício de 2013 (fls. 20), a Relação de notas fiscais de entradas não lançadas no SPED, (fls. 45 a 47), o Demonstrativo de Reconstituição da conta corrente do ICMS dos exercícios de 2013 e 2014 (fls. 11 e 12) e o Relatório Inconsistência Dossiê do Contribuinte – notas fiscais de saída não declaradas no SPED, períodos de 2012 e 2013 (fls. 48 a 50).

Cientificada da lavratura do Auto de Infração, por via postal, com Aviso de Recepção (AR) em 22/10/2015 (fls. 15), a atuada veio aos autos, apresentar peça reclamatória, protocolada em 20/11/2015, posta às fls. 18, por meio da qual requer a improcedência e/ou anulação do Auto de Infração, com base nas seguintes nas seguintes alegações:

- a) O demonstrativo conta Mercadorias apresenta o Estoque Inicial foi de R\$ 1.073.471,91 quando na realidade o Estoque inicial da empresa é de R\$ 608.776,48. O levantamento da fiscalização esta viciado em R\$ 464.695,43. Logo, porque não há qualquer diferença a ser apontada pela fiscalização em relação a este ponto;
- b) Que várias notas são de aquisição de produtos com substituição tributária, e, portanto não há incidência do ICMS no momento da saída. É necessário que seja desconsiderado as notas fiscais de substituição tributária para que seja efetuada a cobrança;
- c) A empresa efetuou o pagamento de R\$ 29.485,53 a mais em alguns meses e deixou de pagar R\$ 28.750,70 em outros. Neste montante, a empresa efetuou o pagamento de R\$ 734,83 a mais. Portanto, um simples encontro de contas demonstraria a não necessidade de cobrança por parte do fisco. Pelo contrário, caberia um ressarcimento ao contribuinte;
- d) Afirma que não teve tempo de verificar a escrituração das notas fiscais de saída e que posteriormente se pronunciaria no processo. Para comprovação anexa aos autos o Termo de abertura e encerramento, Balanço Patrimonial e DRE 2012 do SPED Contábil da empresa;

Por fim, a Impugnante solicita que o auto de infração seja anulado em função da existência de diversas cobranças indevidas.

Com a informação de Antecedentes Fiscais não ensejadores de reincidência (fls. 40), foram os autos conclusos (fl. 41) e remetidos à Gerência Executiva de Julgamento de Processos Fiscais – GEJUP, sendo distribuído ao julgador fiscal Lindemberg Roberto de Lima, o qual julgou o auto de infração parcialmente procedente, nos termos da seguinte ementa, *litteris*:



FALTA DE ESTORNO DO CRÉDITO. PREJUÍZO BRUTO – CONTA MERCADORIAS. DENÚNCIA COMPROVADA. NOTAS FISCAIS DE ENTRADA NÃO LANÇADAS. RECEITA DE ORIGEM NÃO COMPROVADA. CONFIRMAÇÃO PARCIAL. FALTA DE RECOLHIMENTO DO ICMS. RECONSTITUIÇÃO DA CONTA CORRENTE DO ICMS. IMPROCEDENTE. FALTA DE RECOLHIMENTO DE ICMS. NÃO REGISTRAR NOS LIVROS PRÓPRIOS AS OPERAÇÕES DE SAÍDAS DE MERCADORIAS E/OU AS PRESTAÇÕES DE SERVIÇOS REALIZADAS. DENÚNCIA COMPROVADA.

- A apuração de saída de mercadorias tributáveis abaixo do custo de aquisição (prejuízo bruto com mercadorias) obriga o contribuinte a efetuar o estorno desses créditos na proporção da redução verificada.

- 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. *In casu*, a constatação de operações de remessa de bonificação, doação ou brindes, não onerosas, fez sucumbir parte do crédito tributário lançado.

- O não recolhimento do imposto nos prazos regulamentares constitui infração tributária, nos termos da legislação vigente. Improcedência da acusação por descumprimento do inciso III, do art. 60 do RICMS/PB.

- A falta de registro nos livros próprios das operações de saídas de mercadorias incorre em falta de recolhimento de ICMS, passível da cobrança do ICMS devido e da aplicação de multa.

AUTO DE INFRAÇÃO PARCIALMENTE PROCEDENTE

Após os ajustes o crédito tributário restou constituído no montante de **R\$ 175.025,40**, sendo R\$ 89.391,94 de ICMS e R\$ 85.633,46 de multa por infração.

Em atendimento ao que determina o artigo 80 da Lei nº 10.094/13, o julgador da instância *a quo* recorreu de ofício da sua decisão.

Cientificada da decisão singular via DTe em 18/07/2019 (fl. 75), a Autuada ingressou com Recurso Voluntário tempestivo, fls. 77 a 95, protocolado em 16/08/2019, fl. 76, em que reapresenta em quase sua totalidade, os mesmos argumentos apresentados em sua impugnação, senão vejamos:

a) Com relação a infração código 0063, alega que o demonstrativo Conta Mercadorias do exercício 2013 apresenta o Estoque Inicial de R\$ 1.073.471,91 quando na realidade o Estoque inicial da empresa é de R\$ 608.776,48. O levantamento da fiscalização esta viciado em R\$ 464.695,43. Logo, porque não há qualquer diferença a ser apontada pela fiscalização em relação a este ponto;



b) No tocante a infração código 0009, salienta que várias notas são de aquisição de produtos com substituição tributária, e, portanto não há incidência do ICMS no momento da saída. É necessário que seja desconsiderado as notas fiscais de substituição tributária para que seja efetuada a cobrança;

c) Por fim, no tocante a infração código 0028, a defesa alega de forma genérica o fato de que dentre as notas fiscais relacionadas pela fiscalização, existem várias que são substituição tributária, assim, preciso é excluir estas para poder ser realizada a cobrança, caso haja.

Considerando os argumentos apresentados, a recorrente requer:

- que o auto de infração seja reduzido aos valores de Icms sobre as notas não escrituradas de produtos com tributação normal, resultando em R\$ 28.736,00 (vinte e oito mil, setecentos e trinta e seis reais).

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

A matéria em apreciação versa sobre as seguintes denúncias: *i*) falta de estorno (prejuízo bruto com mercadorias) – exercício 2013, *ii*) omissão de saídas - falta de lançamento de n.f. de aquisição nos livros próprios – exercícios 2012 e 2013, *iii*) falta de recolhimento do Icms – exercícios 2013 e 2014 e *iv*) não registrar nos livros próprios operações de saídas – exercícios 2012 e 2013, formalizadas contra a empresa SELMA SANTOS DA SILVA EIRELI ME, já previamente qualificada nos autos.

Inicialmente, há de se reconhecer que no procedimento fiscal foram cumpridos os requisitos obrigatórios estabelecidos no art. 142¹ do Código Tributário Nacional, assim como os descritos no artigo 17² da Lei nº 10.094/13, estando

¹ Art. 142. Compete privativamente à autoridade administrativa constituir o crédito tributário pelo lançamento, assim entendido o procedimento administrativo tendente a verificar a ocorrência do fato gerador da obrigação correspondente, determinar a matéria tributável, calcular o montante do tributo devido, identificar o sujeito passivo e, sendo caso, propor a aplicação da penalidade cabível.

² Art. 17. Está incluído na hipótese prevista no art. 16 desta Lei, 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;

IV – ao nome, ao cargo, ao número de matrícula e à assinatura do autor do feito;



resguardada a legalidade do procedimento fiscal, uma vez que a natureza da infração e a pessoa do infrator estão perfeitamente determinadas nos autos.

O caso em apreço demanda verificação do efeito devolutivo dos recursos de ofício e voluntário, motivo pelo qual a análise do caso será realizada de forma segmentada, efetuando, em um primeiro momento, a verificação da conformidade da decisão *a quo* com as normas de regência do tributo, para, na sequência, avaliar os argumentos apresentados no Recurso Voluntário.

Sem preliminares a serem analisadas, passemos ao mérito.

RECURSO DE OFÍCIO

Acusação 03 - FALTA DE RECOLHIMENTO DO IMPOSTO ESTADUAL

Esta acusação de falta de recolhimento do ICMS teve por fundamento legal o art. 106, do RICMS/PB, aprovado pelo Dec. nº 18.930/97. Senão vejamos

Art. 106. O recolhimento do imposto de responsabilidade direta do contribuinte far-se-á:

(...)

Aos fatos foi aplicada a multa prevista no art. 82, II, "e", da Lei nº 6.379/96. *In verbis*:

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):

(...)

e) aos que deixarem de recolher o imposto no todo ou em parte, nas demais hipóteses não contidas neste artigo;

Consta na nota explicativa da acusação em tela que foram encontradas diferenças a recolher conforme apurado na conta corrente Icms - Tare nos exercícios de 2013 e 2014.

Em sua manifestação, o sujeito passivo demonstrou que a fiscalização cometeu equívoco na consolidação do crédito tributário, afirmando, inclusive, que realizou recolhimentos a maior no período.

V- ao local, à data e à hora da lavratura;

VI – à intimação para o sujeito passivo pagar, à vista ou parceladamente, ou impugnar a exigência, no prazo de 30 (trinta) dias, contado a partir da data da ciência do lançamento.



O ilustre julgador monocrático reconheceu que de fato, se confirma a ocorrência de equívoco no procedimento da fiscalização quando deixou de primeiro apurar o Icms sem o TARE, para a partir daí, conforme as operações realizadas e regras do TARE, efetuar os cálculos e apurar o imposto devido, o que motivou a improcedência da acusação fiscal.

Sobre o tema, o diligente julgador singular efetuou detalhada abordagem, senão veja-se o trecho da decisão:

“Neste caso, nota-se que a primeira parte do procedimento não está reproduzindo o inciso III, do art. 60 do RICMS/PB, pois ao indicar os débitos do imposto, o estorno de créditos, créditos do imposto e o ICMS garantido, o resultado desta operação não coincide com a coluna “SALDO D/C ANTES DO CRÉDITO PRESUMIDO”. Ora, antes de aplicar o crédito presumido, a apuração deveria reverter o valor exato do valor do ICMS apurado sem aplicação do TARE.

Desta forma, existe uma iliquidez e incerteza no crédito tributário lançado, pois os cálculos realizados no demonstrativo não correspondem precisamente ao resultado apurado no SALDO D/C ANTES DO CRÉDITO PRESUMIDO, base para aferir o valor do ICMS a recolher com a aplicação do TARE.

Verifica-se ainda que na apuração do saldo a transferir no mês de dezembro de 2013 uma irregularidade, pois neste mês o saldo inverteu de credor para devedor, logo, não há saldo credor a transferir no valor de R\$ 3.890,83, e, sim, ICMS a recolher.

Igualmente, esse saldo credor a transferir contamina o cálculo realizado para o Demonstrativo do exercício de 2014. Observe-se ainda que no mês de janeiro de 2014, o saldo apurado depois do crédito presumido foi credor (negativo), mesmo assim a planilha retorna valor a ser recolhido.

Portanto, houve um equívoco na planilha fiscal das fls. 12 ao incrementar saldo credor indevidamente, e, da mesma forma que a planilha do exercício de 2013, a coluna SALDO D/C ANTES DO CRÉDITO PRESUMIDO não corresponde ao cálculo das colunas anteriores, comprometendo a liquidez e certeza que o crédito tributário.”

Assim, considerando que o julgador monocrático constatou erros de cálculo nos Demonstrativos dos exercícios de 2013 e 2014, o qual corroboramos, inclusive, acarretando falta de certeza e liquidez do crédito tributário, deve ser considerada correta a decisão da instância prima, com o desprovimento do recurso de ofício.

RECURSO VOLUNTÁRIO

Acusação 01 - FALTA DE ESTORNO (Prejuízo Bruto c/ Mercadorias)



Após identificar a utilização indevida de créditos fiscais decorrentes de saídas de mercadorias tributáveis abaixo do valor de aquisição no exercício de 2013, o agente fazendário responsável pela autuação acusou o contribuinte de haver contrariado o disposto no artigo 85, III, do RICMS/PB:

Art. 85. O sujeito passivo deverá efetuar estorno do imposto de que se tiver creditado sempre que o serviço tomado ou a mercadoria entrada no estabelecimento, observado o disposto no §6º:

(...)

III - for objeto de saída com base de cálculo inferior à operação de entrada, hipótese em que o valor do estorno será proporcional à redução;

Em razão da conduta infracional evidenciada, além do imposto apurado, também foi aplicada a multa por infração inculpada no artigo 82, V, "h", da Lei nº 6.379/96:

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

(...)

V - de 100% (cem por cento):

(...)

h) aos que utilizarem crédito indevido ou inexistente, desde que resulte na falta de recolhimento do imposto, sem prejuízo do estorno do crédito;

A recorrente contesta o procedimento fiscal que deu suporte aos lançamentos, reapresentado o mesmo argumento de sua reclamação, qual seja, o de que o demonstrativo conta Mercadorias do exercício 2013 apresenta o Estoque Inicial de R\$ 1.073.471,91 quando na realidade o Estoque inicial da empresa é de R\$ 608.776,48. O levantamento da fiscalização esta viciado em R\$ 464.695,43. Logo, não há qualquer diferença a ser apontada pela fiscalização.

De início, deve-se registrar que Livro Registro de Inventário é livro fiscal obrigatório, declarado na Escrituração Fiscal Digital – EFD, conforme disciplina o III, §3º, do art. 1º, do Ajuste SINIEF 05/10, inclusive sendo o valor de R\$ 1.073.471,91 (hum milhão, setenta e três mil, quatrocentos e setenta e um reais e noventa e um centavos) considerado pela fiscalização, declarado pela própria autuada em sua EFD.

No tocante às anotações no Livro Diário do exercício de 2012, de fato foi efetuado o registro do estoque final do exercício, no valor de R\$ 608.776,48 (seiscentos e oito mil, setecentos e setenta e seis reais e quarenta e oito centavos), todavia não há o detalhamento/divisão por regime de tributação dos produtos (isento, não tributado, substituição tributária, tributação normal), o que torna essa informação inservível como meio de prova.

Neste diapasão, a discordância de informações mostra que o valor da informação contábil apresentada no Balanço Patrimonial é contestável, uma vez que o inventário faz o detalhamento item a item das mercadorias existentes no estoque da



Recorrente no dia 31/12/2012, devendo a contabilidade espelhar fidedignamente os valores constantes do inventário.

Ademais, tem-se que todo o levantamento da conta Mercadorias – Lucro Real do exercício 2013 estão baseadas nas informações prestadas pelo próprio contribuinte ao fisco Estadual, localizadas em livros e documentos digitais, em sua guarda e no sistema SPED, daí porque não há correções a se realizar.

Portanto, não havendo como acolher as pretensões da recorrente, ratifico os termos da decisão monocrática no tocante a acusação em exame, que se procedeu em conformidade com a legislação tributária e as provas dos autos.

Acusação 02 - FALTA DE LANÇAMENTO DE N.F. DE AQUISIÇÃO NA EFD

A denúncia trata de omissão de saídas pretéritas de mercadorias tributáveis sem o pagamento do imposto devido, verificada nos exercícios de 2012 e 2013, referentes a compras de mercadorias sem o correspondente registro das notas fiscais em sua escrituração fiscal digital, conforme demonstrativo às folhas 45 a 47 dos autos.

Como se sabe, a ocorrência de entradas de mercadorias não contabilizadas acarreta a presunção de omissão de saídas de mercadorias tributáveis sem o pagamento do imposto, conforme tipificado no art. 646 do RICMS-PB, abaixo transcrito:

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.

De fato, devido a falta de evidências de que a empresa tenha registrado as notas fiscais de aquisição nos livros apropriados, é necessário reconhecer a higidez do lançamento dos créditos tributários em decorrência da conduta omissiva do Contribuinte haver afrontado disciplinamento contido na legislação tributária estadual, em especial, os comandos dos arts. 158, I e 160, I do RICMS, abaixo reproduzidos:

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;

Como forma de garantir efetividade ao comando insculpido nos dispositivos anteriormente reproduzidos, a Lei nº 6.379/96, em seu artigo 82, V, “F”, estabeleceu a penalidade aplicável àqueles que violarem as disposições neles contidas. Senão vejamos:

Art. 82. As multas para as quais se adotará o critério referido no inciso II, do art. 80, serão as seguintes:
(...)
V - de 100% (cem por cento):
(...)
f) aos que deixarem de recolher o imposto proveniente de saída de mercadoria, 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 forma apurada através de levantamento da escrita contábil;

Pois bem, o Egrégio Conselho de Recursos Fiscais da Paraíba já enfrentou por diversas vezes o tema da presunção de saídas de mercadorias tributáveis sem o pagamento do imposto, constatada pela falta de escrituração das notas fiscais de entrada, situação que ensejou a publicação de Súmula Administrativa nº 02, publicada no Diário Oficial Eletrônico da Secretaria de Estado da Fazenda em 19/11/2019, cujo teor passa a ser reproduzido:

NOTA FISCAL NÃO LANÇADA

SÚMULA 02 – A constatação de falta de registro de 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 n°s: 305/2018; 394/2018; 475/2018; 577/2018; 589/2018; 595/2018)

Dessa forma, cabe ao contribuinte indicar de forma precisa, as provas capazes de desconstituir o lançamento efetuado pela autoridade fiscal, que cumpriu com seu dever e indicou, uma a uma, todas as notas fiscais que não foram registradas nos livros próprios.

A decisão da instância prima assim se manifestou:

“Entretanto, em respeito à verdade material, observa-se que várias notas fiscais listadas apresentam o CFOP 5910 - Remessa em bonificação, doação ou brinde. Neste sentido, embora sabido que o RICMS/PB trata as operações de remessas para bonificação como tributadas pelo ICMS, aqui se discute a omissão de receitas pretéritas, caracterizada pela aquisição de bens com receitas de origem marginal.

Ora, *in casu*, tratando-se de operações de remessa de bonificação, doação ou brindes, não há que se falar em omissão de receita pretérita, simplesmente, porque não há desembolso efetuado pelo contribuinte.

Portanto, deve ser abatido do cômputo da acusação o valor do ICMS e da multa respectiva, conforme a tabela abaixo discriminada:”

Nota Fiscal	Data de emissão	Motivo do cancelamento	Valor da NF (R\$)	Valor do ICMS cancelado (R\$)	Valor da Multa a ser cancelada (R\$)
108943	31/05/2012	Nota fiscal CFOP 5910	299,88	50,98	50,98
108941	31/05/2012	Nota fiscal CFOP 5910	148,74	25,29	25,29
433535	31/07/2012	Nota fiscal CFOP 5910	403,50	68,60	68,60
701388	31/12/2012	Nota fiscal CFOP 5910	26,70	4,54	4,54
701387	31/12/2012	Nota fiscal CFOP 5910	1.717,82	292,03	292,03
461839	27/02/2013	Nota fiscal CFOP 5910	39,32	6,68	6,68
292379	31/08/2013	Nota fiscal CFOP 5910	9,66	1,64	1,64
Total do crédito cancelado			2.645,62	449,76	449,76

Assim, corroboro o entendimento do julgador singular, no sentido de confirmar a exclusão das notas fiscais acima relacionadas, razão pela qual mantenho os ajustes efetuados no tocante a presente acusação.

Em seu Recurso Voluntário, o contribuinte sustenta novamente a alegação de que várias notas são de aquisição de produtos com substituição tributária, e, portanto não há incidência do ICMS no momento da saída, devendo, também, serem excluídas da acusação.



No tocante a alegação acima, importante trazeremos os esclarecimentos abaixo, no sentido esclarecer as confusões que ocorrem quando se pretende entender o fim a que se presta a presunção autorizada pelo art. 646 do RICMS/PB.

O que se cobra nesse caso não é o somatório das notas fiscais não lançadas. Não são as notas fiscais não lançadas em si o objeto da autuação. O que se tributa é o valor das saídas de mercadorias tributáveis omitidas em etapa anterior e cujo resultado das operações serviu de esteio para o pagamento das aquisições cujas entradas não foram registradas. A presunção é de saídas pretéritas ao pagamento das referidas notas fiscais.

Portanto, é irrelevante para a presente acusação, o fato de as aquisições se referirem a mercadorias tributáveis ou não ou que as mercadorias constantes dos documentos autuados estejam submetidas ao regime de substituição tributária. Irrelevante é a natureza da operação. O que importa é que, havendo notas fiscais não lançadas, autorizada está a presunção de que houve saída pretérita de mercadorias tributável omitida.

Por fim, me filio ao n. julgador singular que manteve parcialmente a acusação em tela, considerando que o sujeito passivo não trouxe outros argumentos e provas que pudessem acarretar a derrocada integral da acusação.

Acusação 04 – NÃO REGISTRAR NA EFD AS OPERAÇÕES DE SAÍDAS REALIZADAS

No tocante a quarta e última acusação constante do auto de infração, a fiscalização ao constatar a falta de escrituração de diversas notas fiscais de saída durante os exercícios de 2012 e 2013, acusou o contribuinte de haver afrontado o disposto nos artigos 277 e parágrafos e 60, I e III, ambos do RICMS/PB:

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", impõe 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;

Assim sendo, a ausência de lançamento de documentos fiscais (fls. 48-50) nos livros Registro de Saídas e de Apuração do Icms, resultou na supressão da parcela do crédito tributário a eles relativa, repercutindo em falta de recolhimento do ICMS.

No caso em questão, a defesa alega de forma genérica, o fato de que dentre as notas fiscais relacionadas pela fiscalização, existem várias que são substituição tributária, assim, preciso é excluir estas para poder ser realizada a cobrança.

Compulsando o caderno processual, verificamos que apenas as notas fiscais de saída emitidas pela autuada com cfof 5102/6102 (Venda de mercadoria adquirida ou recebida de terceiros) foram objeto da autuação.

Ainda da análise dos autos, verifica-se no recurso apresentado, que a defesa deixou de indicar, com precisão, quais notas fiscais e/ou mercadorias foram objeto de substituição tributária em etapa anterior, optando por uma defesa vaga e imprecisa. Ora, não basta afirmar. É imperativo que sejam apontadas com precisão, para que se possa verificar a procedência (ou não) das afirmações.

Ademais, a recorrente não acosta aos autos provas da improcedência da denúncia em tela, motivo pelo qual o crédito tributário correlato deve permanecer inalterado.

Neste norte, ratifico, em sua integralidade, a decisão singular que decidiu pela procedência da presente acusação.



Diante destas considerações, arrimada na legislação de regência e nas considerações de cunho legal, esta relatoria, resolve manter em sua integralidade, o crédito tributário sentenciado, julgando pela parcial procedência do feito fiscal.

Com estes fundamentos,

VOTO pelo recebimento dos recursos de ofício, por regular e, voluntário, por regular e tempestivo e, quanto ao mérito, pelo desprovimento de ambos, para manter inalterada a sentença monocrática, que julgou parcialmente procedente o Auto de Infração de Estabelecimento nº 93300008.09.00001344/2015-68, lavrado em 18/08/2015, contra a empresa SELMA SANTOS DA SILVA EIRELI ME, inscrição estadual nº 16.188.965-4, já qualificada nos autos, declarando devido o crédito tributário no valor total de **R\$ 175.024,40 (cento e setenta e cinco mil, vinte e quatro reais e quarenta centavos)**, sendo R\$ 89.391,94 (oitenta e nove mil, trezentos e noventa e um reais e noventa e quatro centavos) de ICMS, por infringência aos artigos 85, III; 158, I, 160, I; c/fulcro no art. 646; 106 e 60, I e III c/c art. 277, todos do RICMS/PB e R\$ 85.633,46 (oitenta e cinco mil, seiscentos e trinta e três reais e quarenta e seis centavos) de multas por infração com fundamento no art. 82, II, “b” e V, alíneas “f” e “h”, da Lei nº 6.379/1996.

Ao tempo em que mantenho cancelado, por indevido, o valor de **R\$ 58.400,92 (cinquenta e oito mil, quatrocentos reais e noventa e dois centavos)**, sendo R\$ 29.200,46 (vinte e nove mil, duzentos reais e quarenta e seis centavos) de ICMS e R\$ 29.200,46 (vinte e nove mil, duzentos reais e quarenta e seis centavos) de multa por infração, pelos fundamentos acima expostos.

Intimações necessárias, na forma regulamentar.

Tribunal Pleno, sessão realizada por meio de videoconferência, em 11 de julho de 2023.

Leonardo do Egito Pessoa
Conselheiro Suplente Relator