

PROCESSO Nº 1440562020-2

ACÓRDÃO Nº 0193/2022

SEGUNDA CÂMARA DE JULGAMENTO

Recorrente: MERCÚRIO SAÚDE PRODUTOS HOSPITALARES EIRELI - ME

Recorrida: GERÊNCIA EXECUTIVA DE JULGAMENTO DE PROCESSOS FISCAIS - GEJUP

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

Autuante: JOSE EDINILSON MAIA DE LIMA

Relator: CONS.º PAULO EDUARDO DE FIGUEIREDO CHACON.

FALTA DE ESTORNO - PREJUÍZO BRUTO COM MERCADORIAS - NOTAS FISCAIS DE ENTRADA NÃO LANÇADAS - FALTA DE LANÇAMENTO DE NOTAS FISCAIS DE SAÍDAS NA EFD - DENÚNCIAS CONFIGURADA - MANTIDA A DECISÃO RECORRIDA - AUTO DE INFRAÇÃO PROCEDENTE - RECURSO VOLUNTÁRIO DESPROVIDO.

*- A ocorrência de saídas de mercadorias com base de cálculo inferior aos da entrada da mercadoria, impõe ao contribuinte o estorno do crédito em valor proporcional à redução;*

*- 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.*

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

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 do recurso voluntário, por regular e tempestivo e, quanto ao mérito, pelo seu desprovidimento, mantendo inalterada a decisão recorrida que julgou procedente o Auto de Infração nº 93300008.09.00001106/2020-10, lavrado em 28 de julho de 2020 em desfavor da empresa MERCÚRIO SAÚDE PRODUTOS HOSPITALARES EIRELI - ME, inscrição estadual nº 16.209.807-3, devidamente qualificada nos autos, condenando-a ao crédito tributário total no valor de R\$ 310.845,70 (trezentos e dez mil, oitocentos e quarenta e cinco reais e setenta centavos), sendo de ICMS R\$ 162.106,97 (cento e sessenta e dois mil, cento e seis reais e noventa e sete centavos), por infringência aos artigos 85, III; 158, I e 160, I c/ fulcro no artigo 646; artigo 106, artigo 60, I e II, c/c artigo 277, todos do RICMS/PB, aprovado pelo Decreto 18.930/97, e R\$ 148.738,73 (cento e quarenta e oito mil, setecentos e trinta e oito reais e setenta e três centavos), a título de multa por infração, com arrimo nos artigos 82, inciso V, alínea, “h”; 82, inciso V, alínea, “f”, e 82, inciso II, alínea, “b”, respectivamente, todos da Lei nº 6.379/96.

Intimações necessárias a cargo da repartição preparadora.

P.R.I.

Segunda Câmara de Julgamento, Sessão realizada por meio de videoconferência, em 25 de abril de 2022.

**PAULO EDUARDO DE FIGUEIREDO CHACON**  
Conselheiro Relator

**LEONILSON LINS DE LUCENA**  
Presidente

Participaram do presente julgamento os membros da ADERALDO GONÇALVES DO NASCIMENTO JÚNIOR, SIDNEY WATSON FAGUNDES DA SILVA E LARISSA MENESES DE ALMEIDA.

**FRANCISCO GLAUBERTO BEZERRA JÚNIOR**  
Assessor

03 de Fevereiro de 1832

PROCESSO Nº 1440562020-2

SEGUNDA CÂMARA DE JULGAMENTO

Recorrente: MERCÚRIO SAÚDE PRODUTOS HOSPITALARES EIRELI - ME

Recorrida: GERÊNCIA EXECUTIVA DE JULGAMENTO DE PROCESSOS FISCAIS - GEJUP

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

Autuante: JOSE EDINILSON MAIA DE LIMA

Relator: CONS.º PAULO EDUARDO DE FIGUEIREDO CHACON.

FALTA DE ESTORNO - PREJUÍZO BRUTO COM MERCADORIAS - NOTAS FISCAIS DE ENTRADA NÃO LANÇADAS - FALTA DE LANÇAMENTO DE NOTAS FISCAIS DE SAÍDAS NA EFD - DENÚNCIAS CONFIGURADA - MANTIDA A DECISÃO RECORRIDA - AUTO DE INFRAÇÃO PROCEDENTE - RECURSO VOLUNTÁRIO DESPROVIDO.

- A ocorrência de saídas de mercadorias com base de cálculo inferior aos da entrada da mercadoria, impõe ao contribuinte o estorno do crédito em valor proporcional à redução;

- 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.

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

## VOTO

Por meio do Auto de Infração de Estabelecimento nº 93300008.09.00001106/2020-10, lavrado em 28 de julho de 2020 em desfavor da empresa MERCÚRIO SAÚDE PRODUTOS HOSPITALARES EIRELI - ME, inscrição estadual nº 16.209.807-3, o auditor fiscal responsável pelo procedimento fiscal denunciou o sujeito passivo de haver cometido as seguintes infrações, *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:** DETECTADO ATRAVÉS DO LEVANTAMENTO DA CONTA MERCADORIAS LUCRO REAL - 2018(DETENTOR DE ESCRITA CONTÁBIL) EM ANEXO, PREJUÍZO BRUTO COM MERCAORIAS - SAÍDAS DE MERCADORIAS TRIBUTÁVEIS ABAIXO DO CUSTO DE AQUISIÇÃO, REDUZINDO ASSIM, O RECOLHIMENTO DO IMPOSTO, POR NÃO EFETUAR O ESTORNO DE CRÉDITOS.

Fundamento legal da infração: Art. 82, V, “h” da Lei nº 6.379/96, por considerar haver o contribuinte infringido o Art. 85, III do RICMS/PB aprov. p/ Dec.18.930/97.

**0009 - FALTA DE LANÇAMENTO DE N.F. DE AQUISIÇÃO >>** 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.

**Nota Explicativa:** CONTRIBUINTE DEIXOU DE INFORMAR NA EFD NOTAS FISCAIS DE ENTRADAS DESTINADAS POR TERCEIROS, CONFORME DEMONSTRATIVOS EM ANEXO. - RESULTANDO EM FALTA DE RECOLHIMENTO DO ICMS EM 2015: R\$ 689,66; 2016: 7.913,75; 2017: 342,00.

Fundamento legal da infração: Art. 82, V, “f” da Lei nº 6.379/96, por considerar haver o contribuinte infringido os artigos 158, I, art. 160, I, c/ fulcro no art. 646, todos do RICMS/PB, aprov. p/ Dec. N. 18.930/97.

**0028 – NÃO REGISTRAR NOS LIVROS PRÓPRIOS AS OPERAÇÕES DE SAÍDAS REALIZADAS >>** O contribuinte suprimiu o recolhimento do imposto estadual por ter deixado 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:** CONTRIBUINTE DEIXOU DE INFORMAR NA EFD DOCUMENTOS FISCAIS DE SAÍDAS DE EMISSÃO PRÓPRIA, RESULTANDO EM FALTA DE RECOLHIMENTO DO ICMS - EXERCÍCIO 2017 NO MONTANTE DE R\$ 26.736,48, CONFORME DEMONSTRATIVO EM ANEXO.

Fundamento legal da infração: Art. 82, II, “b” da Lei nº 6.379/96, por considerar haver o contribuinte infringido os artigos 60, I e II; 106; c/c art. 277, todos do RICMS/PB, aprov. p/ Dec. N. 18.930/97.

Como consequência destes fatos, a Representante Fazendária lançou, de ofício, crédito tributário no valor total de **R\$ 310.845,70 (trezentos e dez mil, oitocentos e quarenta e cinco reais e setenta centavos)**, sendo R\$ 162.106,97 (cento e sessenta e dois mil, cento e seis reais e noventa e sete centavos) de ICMS e R\$ 148.738,73 (cento e quarenta e oito mil, setecentos e trinta e oito reais e setenta e três centavos) a título de multa por infração.

Depois de cientificada por meio de DT-e em 06 de outubro de 2020, a autuada, por intermédio de sua representante legal, protocolou impugnação tempestiva contra os lançamentos dos créditos tributários consignados no Auto de Infração em análise (fls. 34 a 43), por meio da qual alegou, em síntese, que:

- a) A exigibilidade do tributo deve estar suspensa;
- b) A empresa possui contabilidade regular, com estoque declarado do exercício de 2017 no montante de R\$ 306.186,19 e não de R\$ 1.137.555,79, como verificado nos documentos da fiscalização que ensejou a acusação de prejuízo bruto com mercadorias;

- c) A divergência dos valores do estoque decorreu de equívoco no sistema de *front* na hora de gerar o inventário, e a empresa, com receio de não atender as obrigações acessórias em tempo hábil, decidiu enviar para futura retificação;
- d) A fiscalização não excluiu as mercadorias cujas entradas se deram em operações com CFOP's 1.915, 2.915 e 2.949, no valor de R\$ 133.805,01, que se referem a entradas de bens para conserto;
- e) Por problemas no sistema operacional teve os documentos não informados na EFD;
- f) não teve a intenção de omitir as informações e que os documentos fiscais constam na escrituração contábil enviada à Receita Federal do Brasil;
- a) a multa apresenta caráter confiscatório.

Ato contínuo, foram os autos conclusos (fls. 92) e remetidos à Gerência Executiva de Julgamento de Processos Fiscais- GEJUP, distribuídos ao julgador fiscal Heitor Collett, que decidiu pela procedência da exigência fiscal, nos termos da ementa a seguir reproduzida:

FALTA DE ESTORNO DO CRÉDITO PROPORCIONAL AO PREJUÍZO BRUTO COM MERCADORIAS. NOTAS FISCAIS DE ENTRADA NÃO LANÇADAS - OMISSÃO DE SAÍDAS PRETÉRITAS DE MERCADORIAS TRIBUTÁVEIS SEM O PAGAMENTO DO IMPOSTO. FALTA DE LANÇAMENTO DE NOTAS FISCAIS DE SAÍDAS NA EFD RESULTA EM FALTA DE RECOLHIMENTO DO ICMS. DENÚNCIAS CONFIGURADAS.

- A saída de mercadorias tributáveis abaixo do custo de aquisição obriga o contribuinte a efetuar o estorno dos créditos na proporção da redução verificada, em obediência ao Princípio da Não Cumulatividade do ICMS.

- A falta de lançamento de notas fiscais de aquisição configura a existência de compras efetuadas com receitas de origem não comprovada, impondo-se o lançamento tributário de ofício, em face da presunção legal de que trata o artigo 646, do RICMS/PB.

- A ausência de registros de documentos fiscais de saídas e a consequente não inclusão para efeito de débito na apuração mensal do imposto, resulta na falta de recolhimento do ICMS.

- Mantidas integralmente as acusações, por falta de apresentação de provas capazes de ilidir as acusações.

AUTO DE INFRAÇÃO PROCEDENTE

Após tomar ciência da decisão singular, por meio do DT-e, em 08/11/2021, o sujeito passivo apresentou recurso voluntário por meio do qual reiterou os argumentos apresentados na impugnação.

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

Eis o breve relatório.

**VOTO**

Trata-se de Auto de Infração lavrado em desfavor da empresa MERCÚRIO SAÚDE PRODUTOS HOSPITALARES EIRELI - ME, que visa a exigir crédito tributário no valor total de **R\$ 310.845,70 (trezentos e dez mil, oitocentos e quarenta e cinco reais e setenta centavos)**, decorrente das acusações supra indicadas, em relação aos exercícios de 2015 a 2018.

Considerando a diversidade de acusações, a análise do recurso será realizada de forma segmentada.

**Acusação nº 0063 – FALTA DE ESTORNO (PREJUÍZO BRUTO COM MERCADORIAS)**

Em relação a esta acusação, o recorrente sustenta que a empresa possui contabilidade regular, com estoque declarado do exercício de 2017 no montante de R\$ 306.186,19 e não de R\$ 1.137.555,79, como verificado nos documentos da fiscalização, fato este que ensejou a acusação de prejuízo bruto com mercadorias.

Ademais, afirma que a divergência dos valores do estoque decorreu de equívoco no sistema de *front* na hora de gerar o inventário, e a empresa, com receio de não atender as obrigações acessórias em tempo hábil, decidiu enviar para futura retificação, não tendo a fiscalização excluído as mercadorias cujas entradas se deram em operações com CFOP's 1.915, 2.915 e 2.949, no valor de R\$ 133.805,01, que se referem a entradas de bens para conserto.

Por sua vez, o julgador monocrático apresentou os seguintes argumentos que, no seu entender, justificam a manutenção do lançamento:

Contrapondo-se à acusação, a defesa alega que, a suposta falta de estorno (prejuízo bruto com mercadorias) é improcedente, tendo em vista que a Fiscalização não considerou o estoque final em 31/12/2017, que serviu de estoque inicial para o exercício em questão (2018), no valor de R\$ 306.186,19 e não R\$ 1.137.555,79 utilizados pela Fiscalização no levantamento da conta mercadorias.

Entretanto, ao consultar o “Dossiê do Contribuinte”, no Sistema ATF desta Secretaria, link “Estoque”, verifica-se que o Estoque Final do exercício de 2017, declarado pela atuada em sua EFD, que serviu de Estoque Inicial para o exercício de 2018 é o mesmo valor utilizado pela Fiscalização no cálculo do Levantamento Conta Mercadorias de 2018, ou seja, R\$ 1.137.555,79. Vejamos:

(...)

Quanto a alegação de que a Fiscalização não excluiu as mercadorias cujas entradas se deram em operações com CFOP's 1.915, 2.915 e 2.949, no valor de R\$ 133.805,01, as quais se referem a entradas de bens para conserto, esta alegação não procede, visto que, ao consultar o Relatório das Mercadorias em Estoque, declarados pela atuada em sua EFD, referente ao Estoque final do exercício de 2017, que serviu de Estoque Inicial para 2018, vislumbram-se apenas mercadorias para comercialização.

Vale destacar que, os dados extraídos da EFD da atuada, no Sistema ATF desta Secretaria, são fornecidos pelo próprio contribuinte, através das suas declarações mensais, na sua Escrituração Fiscal Digital.

Salienta-se que **a Empresa ora atuada, está obrigada a apresentar a Escrituração Fiscal Digital - EFD, desde fevereiro de 2013**, conforme consulta ao Sistema ATF desta Secretaria:

O principal ponto controvertido da demanda reside na questão relativa a qual informação deve ser considerada para fins de realização de auditoria, a declarada na EFD ou na ECD.

Pois bem, o Sistema Público de Escrituração Digital (SPED), instituído por meio do Decreto nº 6.022/07, é considerado instrumento modernizador da sistemática de cumprimento das obrigações acessórias dos contribuintes, cujo conceito informa que:

Art. 2º O Sped é instrumento que **unifica as atividades de recepção, validação, armazenamento e autenticação de livros e documentos que integram a escrituração contábil e fiscal** dos empresários e das pessoas jurídicas, inclusive imunes ou isentas, **mediante fluxo único, computadorizado, de informações**.

Dentre o universo do Sistema, gravitam diversos módulos categorizados<sup>1</sup>, dos quais podem ser considerados os pilares do Sistema a NF-e, ECD e ECF, que dentre suas regras de segurança, exige validação do contribuinte (com assinatura digital) para transmissão dos dados, possuindo, portanto, validade jurídica para todos os fins.

Diante de tal apresentação, é possível inferir que não há, *prima facie*, uma hierarquia entre o funcionamento dos módulos, pois, estes foram idealizados para viabilizar a uniformização das informações prestadas pelos contribuintes aos entes federados. Tanto é verdade que “uma das inovações da ECF corresponde, para as empresas obrigadas a entrega da Escrituração Contábil Digital (ECD), à utilização dos saldos e contas da ECD para preenchimento inicial da ECF.<sup>2</sup>”

Diante de tal cenário surge a seguinte indagação: qual o método deve ser utilizado para solução de um eventual conflito entre dados informados pelo próprio contribuinte que possuem mesmo grau de validade jurídica?

Com as devidas vênias, a alternativa que se apresenta mais correta corresponde a aplicação do princípio da especialidade e, por tal motivo, não há como se acatar o argumento exposto pelo contribuinte segundo o qual deve prevalecer as informações contidas na ECD.

*In casu*, a ECF possui bloco de registro específico (H), no qual é apresentado o registro de inventário físico dos contribuintes, com a apresentação de diversos dados, podendo ser destacado os seguintes campos: Cód. item, Unidade do item, Quantidade do item, Valor unitário do item, Valor do item, Indicador de Propriedade/Posse do Item, entre outros.

Desta feita, ocorrendo divergência entre a informação contida no Bloco H, específico, e a indicada de forma genérica no Balanço Patrimonial da sociedade empresarial, deve prevalecer a primeira, uma vez que apresenta conjunto de dados detalhados, precisos.

Causa surpresa o fato da defesa do contribuinte ter afirmado o conhecimento da divergência sem que houvesse a busca pela retificação dos dados em momento posterior,

<sup>1</sup> CT-e, ECD, ECF, EFD Contribuições, EFD ICMS IPI, EFD- Reinf, E-Financeira, eSocial, MDF-e, NFC-e, NF-e e NFS-e.

<sup>2</sup> Citação de <http://sped.rfb.gov.br/pagina/show/1285>. Para um melhor detalhamento, segue transcrição do seguinte trecho:

“Ademais, a ECF também recuperará os saldos finais das ECF anterior, a partir do ano-calendário 2015. Na ECF haverá o preenchimento e controle, por meio de validações, das partes A e B do Livro Eletrônico de Apuração do Lucro Real (e-Lalur) e do Livro Eletrônico de Apuração da Base de Cálculo da CSLL (e-Lacs). Todos os saldos informados nesses livros também serão controlados e, no caso da parte B, haverá o batimento de saldos de um ano para outro.”

senão veja-se a seguinte passagem do Recurso Voluntário: “essa diferença de informação ocorreu em decorrência de um erro no sistema de *front* na hora de gerar o inventário, e a empresa, com receio de não atender as obrigações acessórias em tempo hábil decidiu enviar para futura retificação”.

Uma vez que a fiscalização demonstrou de forma particular os estoques existentes nos exercícios de 2015 a 2020, não há como se acatar o argumento apresentado pelo contribuinte.

Vale registrar que o Conselho de Recursos Fiscais possui entendimento pacífico no sentido de que a técnica Conta Mercadorias Lucro Real pode ser aplicada aos detentores de contabilidade regular, justamente, pela condição de ser possível ao recorrente comprovar a real situação contábil da empresa, ou seja, é perfeitamente viável que os fatos apurados sejam refutados por meio de documentos ou registros contábeis de posse do contribuinte.

Pois bem, analisando o caderno processual, resta clarividente que a auditoria foi realizada com base nos dados de estoque disponibilizados pelo contribuinte no SPED - EFD, sem a inclusão de produtos classificados com o CFOP's questionados (1.915, 2.915 e 2.949), situação que demonstra a correção do procedimento adotado.

Em suma, todos os produtos incluídos no inventário foram classificados como “Mercadoria para Revenda”, apresentando-se, à título exemplificativo, o seguinte trecho do inventário:

A	B	C	D	E	F	G	H	I	J	
1	Contribuinte: 162098073 - MERCURIO SAUDE PRODUTOS HOSPITALARES EIRELI									
2	Declaração: EFD de 02/2018									
3	Data Inventário: 31/12/2017									
4	Estoque Total: 1.137.555,79									
5										
6										
7	Descrição	NCM	Código Produto	Quantidade	Unidade Medida	Valor Unit	Valor Total	Alíquota	Tipo	Propriedade/Posse
8	{31521} 1,2V - 1800MAH NICD 23X43MM C/TAG	'629'		115	PC	10,35	1.190,25		Mercadoria para Revenda	Própria / Própria
9	{6AM6B}-9V - 48X25X16MM ALCALINA	'545'		113	PC	13,61	1.537,93		Mercadoria para Revenda	Própria / Própria
10	088209 TUBO NYLON NATURAL 6,35 X 4,35 - 1/4	'846'		100	M	2,87	287		Mercadoria para Revenda	Própria / Própria
11	1,2V - 1800MAH NICD TAMANHO SC 23X43MM	'829'		50	PC	7,19	359,5		Mercadoria para Revenda	Própria / Própria
12	1,2V - 2100MAH NIMH 15X49MM S/TOP	'369'		204	PC	7,54	1.538,16		Mercadoria para Revenda	Própria / Própria
13	1,2V - 2500MAH NIMH 15X50MM	'1019'		40	PC	8,16	326,4		Mercadoria para Revenda	Própria / Própria
14	1,2V-2100mAh NIMH 15X49mm S/TOP - SHRINK C/2	'628'		120	PC	12,55	1.506,00		Mercadoria para Revenda	Própria / Própria
15	1,5V - 15X50MM ALCALINA AA	'1100'		400	PC	1,26	504		Mercadoria para Revenda	Própria / Própria
16	1,5V - 15X50MM PILHA ALCALINA AA	'1144'		200	PC	1,13	226		Mercadoria para Revenda	Própria / Própria
17	1,5V - HEAVY DUTY - AA	'630'		636	PC	0,58	368,88		Mercadoria para Revenda	Própria / Própria
18	21N156 FONTE ALIMENT DC 5 A 21N156 HF-320SS HIKARI	'358'		1	PC	518,81	518,81		Mercadoria para Revenda	Própria / Própria
19	64668 XIR 22 8V 80W OSRAM	'961'		3	PC	168,3	504,9		Mercadoria para Revenda	Própria / Própria
20	9V-ALCALINA	'1145'		12	PC	5,53	66,36		Mercadoria para Revenda	Própria / Própria
21	ABAFADOR DE AR SILICONE BRANCO REF 090.111.322 - Marca: FANE	'1074'		3	UN	15,3	45,9		Mercadoria para Revenda	Própria / Própria
22	ABRAC PT 2,5X150MM 225-3	'984'		1	UD	4,75	4,75		Mercadoria para Revenda	Própria / Própria
23	ABRACADEIRA DE NYLON KLIPERS 8,0 X 5 X 22,4MM PRET	'926'		0,8	ML	264	211,2		Mercadoria para Revenda	Própria / Própria
24	ADESIVO TEFLON PARA AUTOPULSE	'791'		1	UN	632,35	632,35		Mercadoria para Revenda	Própria / Própria
25	ALCOOL TOSCANO 5 LT 70 GR	'884'		2	BB	45,54	91,08		Mercadoria para Revenda	Própria / Própria
26	AMBU SILICONE ADULTO MASC.5 AUT.121 S/ RESER	'521'		2	PC	82,5	165		Mercadoria para Revenda	Própria / Própria
27	AMBU SILICONE INFANTIL	'27'		2	UNID	112,81	225,62		Mercadoria para Revenda	Própria / Própria
28	AMBU SILICONE INFANTIL AUT.121 S/ RESERV.	'520'		2	PC	82,5	165		Mercadoria para Revenda	Própria / Própria
29	ANALISADOR DE BOMBA DE INFUSAO IDA-1S NS: 3277901, CABO DE I	'806'		1	UNID.	2	2		Mercadoria para Revenda	Própria / Própria
30	ANGULO CROMADO COM MOLA E O Lote: 082016	'734'		59	PC	15,64	922,76		Mercadoria para Revenda	Própria / Própria
31	APARELHO DE ANESTESIA SAT 500 COM MONITOR MULTIPARAMETRO	'162'		2	CJ	34.546,34	69.092,68		Mercadoria para Revenda	Própria / Própria
32	APLICADOR DE CLIPS MEDIUM LARGE 10MM, 36CM EMPUNHA - LOTE: 5	'342'		3	UN	1.375,16	4.125,48		Mercadoria para Revenda	Própria / Própria
33	ASPIR. REDE VACUOMETRO C/ FRASCO DE VIDRO	'497'		10	PC	61,5	615		Mercadoria para Revenda	Própria / Própria
34	ASPIRADOR CIRURGICO MODELO 17200	'150'		1	CJ	6.416,69	6.416,69		Mercadoria para Revenda	Própria / Própria
35	ATUADOR DORSO 140MM	'894'		2	PC	725,17	1.450,34		Mercadoria para Revenda	Própria / Própria

Convém destacar que o inventário foi anexado aos autos às fls. 96 a 101.



Dessa forma, deve recair sob o recorrente a regra do ônus processual previsto no parágrafo único do art. 56 da Lei nº 10.094/2013, *ipsi litteris*:

**Art. 56.** Todos os meios legais, ainda que não especificados nesta Lei, são hábeis para provar a verdade dos fatos em que se funda a ação, a impugnação ou o recurso.

**Parágrafo único.** O ônus da prova compete a quem esta aproveita. (Grifos acrescidos)

Registre-se, por oportuno, que a defesa não apresentou qualquer elemento de prova em seu favor, ou seja, não se desincumbiu do ônus de demonstrar a inocorrência da conduta infracional que lhe é imputada.

Por tais argumentos, acompanho os termos da decisão singular.

**Acusação nº 0009 – FALTA DE LANÇAMENTO DE N. F. NOS LIVROS PRÓPRIOS e Acusação nº 0028 – NÃO REGISTRAR NOS LIVROS PRÓPRIOS AS OPERAÇÕES DE SAÍDAS DE MERCADORIAS E/OU AS PRESTAÇÕES DE SERVIÇOS REALIZADAS.**

Em relação a estas acusações, o contribuinte sustenta que por problemas no sistema operacional teve os documentos não informados na EFD e que os documentos fiscais constam na escrituração contábil enviada à Receita Federal do Brasil.

Como prova da escrituração contábil, o contribuinte anexo Livro Diário referente ao exercício 2019, cujos registros demonstram o lançamento das notas fiscais nº 24691 (emitida em 05/04/2016), 28380 (emitida em 18/04/2016), 1319 (emitida em 22/04/2016), 426582 (emitida em 17/11/2016), 17090 (emitida em 20/09/2017), 163 (emitida em 22/07/2017) e 181 (emitida em 22/08/2017).

O E. Conselho de Recursos Fiscais da Paraíba já sumulou o tema do ônus da prova quando a acusação se refira a presunção de saídas de mercadorias tributáveis sem o pagamento do imposto, constatada pela falta de escrituração das notas fiscais de entrada, senão veja-se o conteúdo da Súmula Administrativa nº 02, publicada no Diário Oficial Eletrônico da Secretaria de Estado da Fazenda em 19/11/2019:

**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 nºs: 305/2018; 394/2018; 475/2018; 577/2018; 589/2018; 595/2018)

Convém destacar o entendimento há muito exarado por este Colegiado, merecendo destaque os seguintes trechos do didático voto do Ilustre Relator Anísio de Carvalho Costa Neto, que assim se manifestou:

“Ora, a obrigatoriedade de escrituração do Livro Registro de Entradas envolve outra obrigação: a de manter nele todos os registros de aquisição de mercadorias com a qual o contribuinte transacione em referido período, de acordo com o que estabelece o artigo 276 do RICMS:

Art. 276. O Registro de Entradas, modelos 1 ou 1-A, Anexos 24 e 25, destina-se à escrituração do movimento de entradas de mercadorias, a qualquer título, no estabelecimento e de utilização de serviços de transporte e de comunicação. (grifo nosso)

Da parte grifada do texto extrai-se que a obrigatoriedade se estende a qualquer tipo de aquisição, não importando se a aquisição se destina à revenda, ativo fixo ou consumo. Pouco importa. Adquiriu mercadorias ou contratou serviços, nasce a obrigação de lançar no livro registro de entrada. Assim, se algumas aquisições realizadas pelo autuado não se destinam à revenda, nada mais irrelevante, a presunção de que trata o artigo 646, destacado adiante, prevalece.

(...)

**E, faça-se aqui uma advertência que se mostra necessária em função de confusões que ocorrem quando se pretende entender o fim a que se presta a presunção autorizada pelo dispositivo em destaque: 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.**

Daí porque é irrelevante para a consideração da procedência da autuação o fato de as aquisições se referirem a mercadorias tributáveis ou não ou que as mercadorias constantes dos exemplificados documentos 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.”<sup>3</sup> (grifos acrescidos)

Assim, a imputação da infração decorre de operações que envolvam desembolso financeiro, uma vez que os lançamentos dos créditos tributários contidos nos autos não são decorrentes do conjunto de notas identificadas no relatório apresentado pela autoridade fiscal, pelo contrário, este conjunto de notas indica apenas que em momento anterior ocorreu utilização de receita marginal.

A *priori*, a apresentação de escrita contábil constitui instrumento apto a afastar a aplicação da presunção contida no art. 646 do RICMS/PB, porém, ao analisar o conjunto probatório, verifica-se que a escrituração das notas fiscais que foram emitidas nos exercícios de 2016 e 2017 só ocorreu no Livro Diário relativo ao exercício de 2019, ou seja, de forma extemporânea, inapta a demonstrar a inexistência de receita marginal à época dos períodos auditados.

<sup>3</sup> Voto no Acórdão 208/2018, Processo nº 1469092013-3, da Primeira Câmara de Julgamento, com a seguinte ementa:

PRESUNÇÃO DE OMISSÃO DE SAÍDAS PRETÉRITAS MATERIALIZADA PELA FALTA DE LANÇAMENTO DE NOTAS FISCAIS DE AQUISIÇÃO NOS LIVROS PRÓPRIOS. IMPROCEDÊNCIA PARCIAL. AUTO DE INFRAÇÃO PARCIALMENTE PROCEDENTE. ALTERADA, QUANTO AOS VALORES, A DECISÃO RECORRIDA. RECURSO VOLUNTÁRIO PARCIALMENTE PROVIDO.

Por disposição legal, infere-se que a conduta infratora de não lançar nos livros próprios as notas fiscais de aquisição impõe ao autuado a presunção de omissão de saídas tributáveis pretéritas com o fito de fazer jus à despesa com as referidas compras, com a obrigação da lavratura do lançamento de ofício para cobrança do imposto devido.

O acatamento de escrituração extemporânea demasiadamente elástica, no caso com até três anos de atraso, permitiria, entre outros efeitos, a manipulação contábilística do caixa, como apresentado na seguinte situação hipotética: empresa sem esteio para justificar um déficit no caixa omite a escrituração de notas fiscais de entradas e passa a aguardar, mesmo que por vários exercícios, a recomposição da natureza devedora do caixa para, só assim, efetuar os registros.

Alicerçado em tais argumentos, este relator entende que o conjunto probatório apresentado pelo recorrente é insuficiente para elidir a supracitada presunção.

Por sua vez, a falta de escrituração de operações de saídas identifica a operação em si, ou seja, constitui crédito decorrente das notas fiscais que não foram incluídas na apuração do imposto.

Buscando desconstituir o lançamento, o contribuinte apresentou Livro Diário do exercício de 2015 no qual houve a escrituração das notas fiscais nº 9103 (emitida em 10/07/2015), 80903 (emitida em 10/07/2015) e 1471 (emitida em 07/07/2015). Entretanto, a prova anexada aos autos não é apta ao objetivo pretendido pelo recorrente pois, conforme explicitado, apesar de ter efetuado a escrituração no livro contábil, a acusação versa sobre a falta de recolhimento do ICMS decorrente da exclusão das notas fiscais da Apuração do ICMS do contribuinte.

Tendo em vista que a acusação cumpriu os requisitos obrigatórios contidos no artigo 17 da Lei nº 10.094/13, caberia ao impugnante indicar 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.

Nesta caso, o registro no Livro Diário não tem o condão de afastar a aplicação da multa prevista no art. 82, II, “b” da Lei 6.379/96<sup>4</sup>.

Ademais, não há como prosperar o argumento que sustenta o caráter confiscatório da multa aplicada, pois tal requerimento refere-se a diretriz da política tributária, inserida na competência do Poder Legislativo, cabendo ao Judiciário a avaliação de conformidade com as regras constitucionais.

Nesse sentido, a Lei nº 10.094/13, que regulamenta o Processo Administrativo Tributário no Estado da Paraíba, instituiu em seu art. 55<sup>5</sup> limitação material na competência dos órgãos julgadores, mais especificamente, a declaração de inconstitucionalidade ou a aplicação da equidade, inviabilizando a aplicação dos princípios constitucionais referenciados pelo contribuinte.

---

4 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;

5 Art. 55. Não se inclui na competência dos órgãos julgadores:

I - a declaração de inconstitucionalidade;

II - a aplicação de equidade.

Sem mais a acrescentar, cabe-nos ratificar, em sua integralidade, os termos da decisão recorrida.

Em tempo, registro que deve ser observada suspensão da exigibilidade do crédito tributário, nos termos do art. 151, III do Código Tributário Nacional.

Com estes fundamentos,

VOTO pelo recebimento do recurso voluntário, por regular e tempestivo e, quanto ao mérito, pelo seu desprovimento, mantendo inalterada a decisão recorrida que julgou procedente o Auto de Infração nº 93300008.09.00001106/2020-10, lavrado em 28 de julho de 2020 em desfavor da empresa MERCÚRIO SAÚDE PRODUTOS HOSPITALARES EIRELI - ME, inscrição estadual nº 16.209.807-3, devidamente qualificada nos autos, condenando-a ao crédito tributário total no valor de R\$ 310.845,70 (trezentos e dez mil, oitocentos e quarenta e cinco reais e setenta centavos), sendo de ICMS R\$ 162.106,97 (cento e sessenta e dois mil, cento e seis reais e noventa e sete centavos), por infringência aos artigos 85, III; 158, I e 160, I c/ fulcro no artigo 646; artigo 106, artigo 60, I e II, c/c artigo 277, todos do RICMS/PB, aprovado pelo Decreto 18.930/97, e R\$ 148.738,73 (cento e quarenta e oito mil, setecentos e trinta e oito reais e setenta e três centavos), a título de multa por infração, com arrimo nos artigos 82, inciso V, alínea, “h”; 82, inciso V, alínea, “f”, e 82, inciso II, alínea, “b”, respectivamente, todos da Lei nº 6.379/96.

Intimações necessárias a cargo da repartição preparadora.

Segunda Câmara de Julgamento, sessão realizada por meio de videoconferência em 25 de abril de 2022.

Paulo Eduardo de Figueiredo Chacon  
Conselheiro Relator