

PROCESSO Nº 1012132019-7
ACÓRDÃO Nº 0242/2022
SEGUNDA CÂMARA DE JULGAMENTO
Recorrente: GERÊNCIA EXECUTIVA DE JULGAMENTO DE PROCESSOS FISCAIS - GEJUP
Recorrida: DISTRIBUIDORA DE BEBIDAS PAU BRASIL LTDA.
Repartição Preparadora: UNIDADE DE ATENDIMENTO AO CIDADÃO DA SEFAZ - MONTEIRO
Autuante: JOSÉ LEAL DE MELO FILHO.
Relator: CONS.º ADERALDO GONÇALVES DO NASCIMENTO JÚNIOR

OMISSÃO DE SAÍDAS - FALTA DE LANÇAMENTO DE NOTAS FISCAIS DE AQUISIÇÃO - CONTRIBUINTE DO COM ATIVIDADE DE COMÉRCIO ATACADISTA DE BEBIDAS, CUJAS OPERAÇÕES PREDOMINANTES SE REGULAM PELO REGIME DA SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA - AUSÊNCIA DE REPERCUSSÃO TRIBUTÁRIA - TÉCNICA FISCAL IMPRÓPRIA - AUTO DE INFRAÇÃO IMPROCEDENTE - REFORMADA DE OFÍCIO A DECISÃO RECORRIDA - RECURSO DE OFÍCIO DESPROVIDO.

Configura omissão de saídas de mercadorias tributáveis o fato de o contribuinte deixar de lançar as notas fiscais de aquisição nos livros próprios da EFD, em face da presunção legal de que trata o artigo 646 do RICMS/PB. Todavia, tal presunção não se sustenta nos casos em que o contribuinte comercializa, quase que exclusivamente, mercadorias sujeitas ao regime de substituição tributária.

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 de Ofício, por regular e, quanto ao mérito, pelo seu desprovimento, contudo, em observância ao princípio da verdade material, reformo, de ofício, a decisão recorrida para julgar improcedente o Auto de Infração de Estabelecimento nº 93300008.00002044/2019-20, lavrado em 04 de abril de 2019, contra a empresa, DISTRIBUIDORA DE BEBIDAS PAU BRASIL LTDA., (CCICMS: 16.240.315-1), eximindo-a de quaisquer ônus decorrentes do presente processo.

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

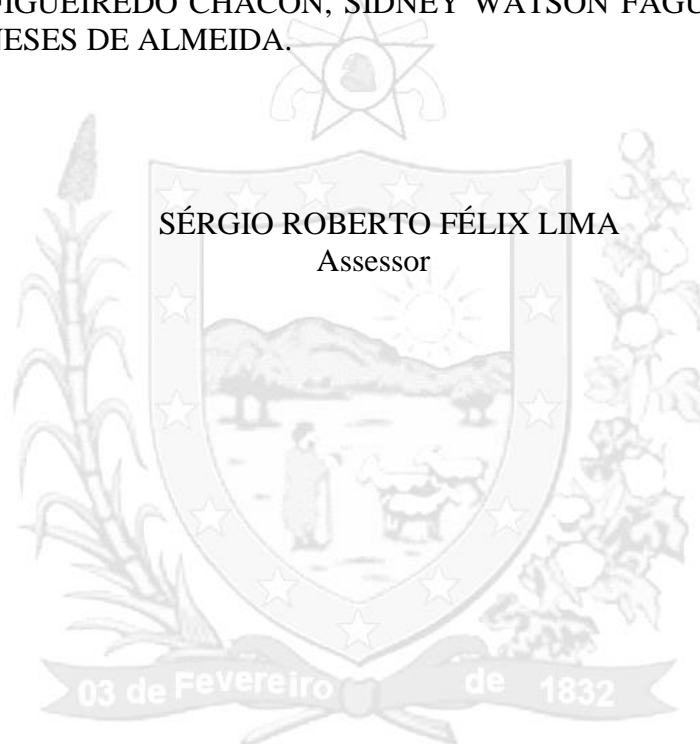
P.R.E.

Segunda Câmara de Julgamento, Sessão realizada por meio de videoconferência, em 13 de maio de 2022.

ADERALDO GONÇALVES DO NASCIMENTO JÚNIOR
Conselheiro Relator

LEONILSON LINS DE LUCENA
Presidente

Participaram do presente julgamento os membros da PAULO
EDUARDO DE FIGUEIREDO CHACON, SIDNEY WATSON FAGUNDES DA SILVA
E LARISSA MENESES DE ALMEIDA.



PROCESSO Nº 1012132019-7
SEGUNDA CÂMARA DE JULGAMENTO
Recorrente: GERÊNCIA EXECUTIVA DE JULGAMENTO DE PROCESSOS FISCAIS - GEJUP
Recorrida: DISTRIBUIDORA DE BEBIDAS PAU BRASIL LTDA.
Repartição Preparadora: UNIDADE DE ATENDIMENTO AO CIDADÃO DA SEFAZ - MONTEIRO
Autuante: JOSÉ LEAL DE MELO FILHO.
Relator: CONS.º ADERALDO GONÇALVES DO NASCIMENTO JÚNIOR

OMISSÃO DE SAÍDAS - FALTA DE LANÇAMENTO DE NOTAS FISCAIS DE AQUISIÇÃO - CONTRIBUINTE DO COM ATIVIDADE DE COMÉRCIO ATACADISTA DE BEBIDAS, CUJAS OPERAÇÕES PREDOMINANTES SE REGULAM PELO REGIME DA SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA - AUSÊNCIA DE REPERCUSSÃO TRIBUTÁRIA - TÉCNICA FISCAL IMPRÓPRIA - AUTO DE INFRAÇÃO IMPROCEDENTE - REFORMADA DE OFÍCIO A DECISÃO RECORRIDA - RECURSO DE OFÍCIO DESPROVIDO.

Configura omissão de saídas de mercadorias tributáveis o fato de o contribuinte deixar de lançar as notas fiscais de aquisição nos livros próprios da EFD, em face da presunção legal de que trata o artigo 646 do RICMS/PB. Todavia, tal presunção não se sustenta nos casos em que o contribuinte comercializa, quase que exclusivamente, mercadorias sujeitas ao regime de substituição tributária.

RELATÓRIO

Trata-se de recurso de ofício interposto contra decisão monocrática que julgou nulo o Auto de Infração de Estabelecimento nº **93300008.09.00002044/2019-20** (fl. 06 a 08) lavrado em 04 de julho de 2019, em desfavor da empresa, **DISTRIBUIDORA DE BEBIDAS PAU BRASIL LTDA.**, (CCICMS: 16.240.315-1), relativamente a fatos geradores ocorridos de 12/2014 a 12/2018, em que a autuada é acusada da seguinte irregularidade:

009 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.

Em decorrência deste fato, o representante fazendário, considerando haver o contribuinte infringido os artigos 158, I e 160, I c/c o artigo 646, V, todos do RICMS/PB, lançou um crédito tributário na quantia **total de R\$ 82.170,98** (oitenta e dois mil, cento e setenta reais e noventa e oito centavos), **sendo de ICMS R\$ 41.085,49** (quarenta e um mil, oitenta e cinco reais e quarenta e nove centavos), **e R\$ 41.085,49** (quarenta e um mil, oitenta e cinco reais e, quarenta e nove centavos), **a título de multa por infração**, com fulcro no artigo 82, V, “f”, da Lei nº 6.379/96.

Documentos instrutórios às fls. 09 a 24 dos autos.

Depois de cientificada por via postal, em 31 de julho de 2019 (fl. 26), a autuada apresentou impugnação tempestiva contra o lançamento do crédito tributário consignado no Auto de Infração em análise (fl. 27 a 51), protocolada em 28 de agosto de 2019, por meio da qual afirma, em síntese, que:

- a) A empresa explora atividade de vendas de bebidas, exclusivamente, cujo imposto é cobrado na fonte, sem interesse em burlar ou impedir qualquer ação de fiscalização do imposto.
- b) A matriz é em Patos, e representa seus produtos por substituição tributária.
- c) O auto deveria ser nulo por ausência de objetividade dos cálculos, sem apontar as notas fiscais, os períodos que motivaram a suposta infração, a memória de cálculos, os produtos, o que impossibilitou a defesa, afrontando o contraditório e a ampla defesa.
- d) É nulo o AI que não apresenta elementos suficientes para determinar com certeza a infração.
- e) Deixa o auditor de observar que as notas autuadas são de mercadorias para consumo interno, comodato, devoluções, transferências para ajustes interno e externo entre matriz e filial, inexistindo fato gerador, além se notas de ST.
- f) Existem notas de aquisição para ativo imobilizado, prestação de serviço, notas fiscais não instruídas nos autos, e está caracterizada a decadência e a prescrição do procedimento.
- g) Alega que toda matéria contábil diária esta contabilizada em livro próprio, anexo em CD.
- h) A multa fere o princípio da proporcionalidade e do não confisco, e o da legalidade porque obrigação e sanção impostas não se encontram previstas em lei válida.
- i) A multa acessória não poderia ser cobrada por falta de interesse ao Estado na fiscalização de notas de mercadorias para consumo próprio proveniente de outro Estado, o que não rende a arrecadação estadual o

direito de impor a obrigação principal, e falta Lei Complementar que discipline a exigência do tributo.

j) A multa acessória é desproporcional, pois chega a valores exorbitantes.

k) Que o auto se refere a aquisições do seu único produto adquirido da AMBEV, sendo a autuada contribuinte substituído junto a SEFAZ/PB, estando todos os seus impostos cobrados e retidos pela AMBEV, sendo pagos na entrada, conforme consta o ICMS-ST em todas as notas objeto da acusação, pedindo perícia técnica, por ser o AI indevido e ilegal.

l) Que a multa acessória foi instituída por ato infralegal do executivo, entidade que não possui competência legislativa, ferindo o artigo 150, I e art. 5º, II da CF, devendo a lei ser válida, sendo a obrigação acessória inconstitucional por estar prevista em regulamento estadual.

In fine, requer: que seja julgada a improcedência do AI em sua totalidade, pelo fato da empresa comercializar apenas com mercadorias com imposto retido na fonte, por substituição tributária, para torná-lo nulo, além de requerer perícia técnica para apurar todo o alegado e a juntada da documentação fiscais, em CD, anexo aos autos fls. 85.

Sem informações de antecedentes fiscais, foram os autos conclusos (fl. 87) e remetidos à Gerência Executiva de Julgamento de Processos Fiscais, onde foram distribuídos a julgadora Graziela Carneiro Monteiro, que decidiu pela nulidade da exigência fiscal, nos termos da seguinte ementa:

FALTA DE LANÇAMENTO DE NOTAS FISCAIS NOS LIVROS PRÓPRIOS. COMÉRCIO ATACADISTA DE BEBIDAS. SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA. VÍCIO MATERIAL. INFRAÇÃO NÃO CARACTERIZADA.

- A falta de lançamento de notas fiscais de aquisição nos livros próprios conduziria à presunção de omissão de saídas de mercadorias tributáveis sem pagamento do imposto estadual, nos termos do artigo 646 do RICMS/PB.

- Nos autos, a autuada opera, quase exclusivamente, com mercadorias sujeitas ao regime da substituição tributária, o que demonstra a impropriedade da técnica de auditoria utilizada, conforme entendimento do Conselho de Recursos Fiscais da PB, frente à impossibilidade de ser aplicada a presunção de omissão de saídas nessas situações. Vício material. Nulidade do lançamento indiciário.

AUTO DE INFRAÇÃO NULO.

Em observância ao que estabelece o artigo 80 da Lei nº 10.094/13, a julgadora fiscal recorreu de sua decisão a esta instância *ad quem*.

Cientificada da decisão proferida pela instância prima, através do seu Domicílio Tributário Eletrônico – DT-e, em 03 de junho de 2021, a autuada não mais se manifestou nos autos.

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

Versam estes autos a respeito da acusação de presunção de omissão de saídas pretéritas de mercadorias tributáveis sem o pagamento do imposto por ter o contribuinte deixado de lançar as notas fiscais de aquisições nos livros próprios da EFD, nos meses de dezembro de 2014 até de dezembro de 2018, conforme planilhas demonstrativas das notas fiscais, às fls. 16 a 24 dos autos.

Antes, porém, de me debruçar sobre o deslinde propriamente dito da questão, insta declarar a regularidade formal do auto de infração, visto que este atende aos requisitos do art. 142 do CTN.

Como se sabe, no âmbito da legislação do ICMS, no Estado da Paraíba, a falta de lançamento de notas fiscais de aquisição de mercadorias acarreta a presunção legal de omissão de saídas de mercadorias tributáveis sem o pagamento do imposto, nos termos do que autorizam os artigos 3º, §8º, da Lei nº 6.379/96 e 646 do RICMS/PB:

Lei nº 6.379/96:

Art. 3º O imposto incide sobre:

§ 8º O fato de a escrituração indicar insuficiência de caixa e bancos, suprimentos a caixa e bancos não comprovados ou a manutenção no passivo de obrigações já pagas ou inexistentes, bem como a ocorrência de **entrada de mercadorias não contabilizadas** ou de declarações de vendas pelo contribuinte em valores inferiores às informações fornecidas por instituições financeiras e administradoras de cartões de crédito, autorizam a presunção de omissão de saídas de mercadorias tributáveis ou de prestações de serviços sem o recolhimento do imposto, ressalvada ao contribuinte a prova da improcedência da presunção.

RICMS/PB:

Art. 646. O fato de a escrituração indicar insuficiência de caixa e bancos, suprimentos a caixa e bancos não comprovados ou a manutenção no passivo de obrigações já pagas ou inexistentes, bem como a ocorrência de **entrada de mercadorias não contabilizadas** ou de declarações de vendas pelo contribuinte em valores inferiores às informações fornecidas por instituições financeiras e administradoras de cartões de crédito, autorizam a presunção de omissão de saídas de mercadorias tributáveis ou de prestações de serviços sem o recolhimento do imposto, ressalvada ao contribuinte a prova da improcedência da presunção

IV – a ocorrência de entrada de mercadorias não contabilizadas;

Com efeito, o fato gerador do ICMS se dá de forma indireta, onde a falta do registro de notas fiscais relativas às entradas de mercadorias denota pagamentos realizados com recursos fora do Caixa escritural da empresa, presumindo-se que sejam advindos de saídas de mercadorias tributáveis sem emissão de nota fiscal, contrariando os artigos 158, I e 160, I do RICMS/PB, 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 aos comandos insculpidos 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;

Perscrutando o caderno processual, observamos que o arcabouço probatório trazido à baila pela fiscalização é bastante consistente para caracterizar o ilícito tributário, valendo-se do Relatório das Notas Fiscais de Entradas Não Registradas nos livros próprios da EFD (fl. 16 a 24), em que podemos identificar informações como: período, chave de acesso, número da nota fiscal, data da emissão, CFOP, valor da nota, juntamente à memória de cálculos do ICMS e o valor total mensal do imposto, sendo informações suficientes e aptas a caracterizar o cometimento da infração, estando as notas fiscais, disponíveis para consulta no Portal Nacional da NF-e.

Salienta-se que, à época dos fatos, a empresa ora autuada estava obrigada a informar todos os documentos fiscais (sem exceção) representativos de suas operações com mercadorias ou prestações de serviços, nos livros próprios da EFD, conforme consulta ao Sistema ATF desta Secretaria, módulo “Declarações:

Data:	23/04/2022 08:49:31
-------	---------------------

Retorno:	101 - SUCESSO	
CNPJ:	20.983.885/0002-84	
Inscrição Estadual:	16.240.315-1	
UF:	PB	
30/09/2014 01:00:00 a ---	B30/09/2014 01:00:00	---
Contribuinte obrigado de entrega de EFD.		

Ao consultar as notas fiscais objeto da presente acusação, no Sistema ATF, desta Secretaria, *link* “Declarações”, “EFD”, “Notas Fiscais Declaradas”, constata-se a ausência de registros nos livros próprios da EFD, quanto as notas fiscais eletrônicas, objeto da acusação.

Todavia, esta presunção não é absoluta. Para que se possa aplicar o direito de forma justa, não deve o julgador abster-se de observar os princípios informadores do processo judicial (e administrativo), dentre os quais destaco o princípio da verdade material e do livre convencimento motivado do julgador.

Neste ponto, não podemos perder de vista o fato de que, em sua peça impugnatória, a autuada assevera que explora, exclusivamente, a atividade de venda de bebidas, cujo imposto é retido e recolhido antecipadamente pelo remetente, por substituição tributária.

De fato, a quase totalidade dos produtos relacionados ao comércio de bebidas e refrigerantes, por força de Convênios e Protocolos dos quais o Estado da Paraíba é signatário, estão submetidos ao regime da substituição tributária (*vide* Anexo V, do RICMS/PB).

Ao consultarmos o cadastro de contribuinte do ICMS do Estado da Paraíba – CCICMS/PB¹, constatamos que a empresa Distribuidora de Bebidas Pau Brasil Ltda., está enquadrada nas seguintes atividades econômicas:

CNAE	DESCRIÇÃO
4635-4/02	COMÉRCIO ATACADISTA DE CERVEJA, CHOPE E REFRIGERANTES (Principal).
4639-4/99	COMÉRCIO ATACADISTA DE BEBIDAS NÃO ESPECIFICADAS ANTERIORMENTE (Secundário).

É cediço que, nos casos de produtos regidos por esta sistemática especial de tributação, cabe ao remetente destas mercadorias a responsabilidade pela retenção e pelo recolhimento do ICMS devido, relativo às operações subsequentes, ou seja, nas saídas destes produtos dos estabelecimentos enquadrados como substituídos tributários (sendo este o caso da autuada), não há mais destaque do imposto estadual.

Analisando o Dossiê do Contribuinte com base nas declarações da EFD’s enviadas à SEFAZ/PB, nos períodos dos fatos geradores lançados no Auto de Infração,

¹ Fonte: Sistema ATF da Secretaria de Estado da Fazenda da Paraíba (Módulo Cadastro / Contribuinte / Consultas / Consultar dados de contribuinte).

extraímos os seguintes dados relativos à movimentação das entradas e das saídas no estabelecimento:

CFOP	Descrição CFOP	ENTRADAS	2015	VC
1152	TRANSFERENCIA PARA COMERCIALIZACAO			20.515,60
1209	DEVOLUCAO DE MERCADORIA ADQUIRIDA OU RECEBIDA DE TERCEIROS, REMETIDA EM TRANSFER			1.224,00
1253	COMPRA DE ENERGIA ELETRICA POR ESTABELECIMENTO COMERCIAL			12.164,69
1403	COMPRA PARA COMERCIALIZACAO EM OPERACAO COM MERCADORIA SUJEITA AO REGIME DE SUBS			6.335.182,72
1407	COMPRA DE MERCADORIA PARA USO OU CONSUMO CUJA MERCADORIA ESTA SUJEITA AO REGIME			83.636,62
1409	TRANSFERENCIA PARA COMERCIALIZACAO EM OPERACAO COM MERCADORIA SUJEITA AO REGIME			2.594.631,52
1411	DEVOLUCAO DE VENDA DE MERCADORIA ADQUIRIDA OU RECEBIDA DE TERCEIROS EM OPERACAO			379.788,90
1552	TRANSFERENCIA DE BEM DO ATIVO IMOBILIZADO			751.043,60
1556	COMPRA DE MATERIAL PARA USO OU CONSUMO			38.971,78
1653	COMPRA DE COMBUSTIVEL OU LUBRIFICANTE POR CONSUMIDOR OU USUARIO FINAL			330.766,83
1908	ENTRADA DE BEM POR CONTA DE CONTRATO DE COMODATO			805.144,40
1909	RETORNO DE BEM REMETIDO POR CONTA DE CONTRATO DE COMODATO			68.252,00
1910	ENTRADA DE BONIFICACAO, DOACAO OU BRINDE			76.201,03
1918	DEVOLUCAO DE MERCADORIA REMETIDA EM CONSIGNACAO MERCANTIL OU INDUSTRIAL			269.189,20
1920	ENTRADA DE VASILHAME OU SACARIA			11.424,00
1921	RETORNO DE VASILHAME OU SACARIA			102.610,00
1949	OUTRA ENTRADA DE MERCADORIA OU PRESTACAO DE SERVICO NAO ESPECIFICADA			9.381,51
2403	COMPRA PARA COMERCIALIZACAO EM OPERACAO COM MERCADORIA SUJEITA AO REGIME DE SUBS			5.916.303,71
2407	COMPRA DE MERCADORIA PARA USO OU CONSUMO CUJA MERCADORIA ESTA SUJEITA AO REGIME			787,15
2411	DEVOLUCAO DE VENDA DE MERCADORIA ADQUIRIDA OU RECEBIDA DE TERCEIROS EM OPERACAO			7.878,66
2556	COMPRA DE MATERIAL PARA USO OU CONSUMO			511,20
2910	ENTRADA DE BONIFICACAO, DOACAO OU BRINDE			18.373,98
2921	RETORNO DE VASILHAME OU SACARIA			121.888,00
2949	OUTRA ENTRADA DE MERCADORIA OU PRESTACAO DE SERVICO NAO ESPECIFICADO			1.963,40
Total Entradas:				17.957.834,50
CFOP	Descrição CFOP	SAÍDAS	2015	VC
5114	VENDA DE MERCADORIA ADQUIRIDA OU RECEBIDA DE TERCEIROS REMETIDA ANTERIORMEN-TE E			165.449,47
5152	TRANSFERENCIA DE MERCADORIA ADQUIRIDA OU RECEBIDA DE TERCEIROS			101.846,88
5405	VENDA DE MERCADORIA ADQUIRIDA OU RECEBIDA DE TERCEIROS EM OPERACAO COM MERCADORI			14.135.226,81
5409	TRANSFERENCIA DE MERCADORIA ADQUIRIDA OU RECEBIDA DE TERCEIROS EM OPERACAO COM M			2.910.130,57
5552	TRANSFERENCIA DE BEM DO ATIVO IMOBILIZADO			1.381.442,00
5908	REMESSA DE BEM POR CONTA DE CONTRATO DE COMODATO			1.712.559,00
5910	REMESSA EM BONIFICACAO, DOACAO OU BRINDE			409.721,09
5917	REMESSA DE MERCADORIA EM CONSIGNACAO MERCANTIL OU INDUSTRIAL			171.677,56
5920	REMESSA DE VASILHAME OU SACARIA			5.055.282,00
5927	LANCAMENTO EFETUADO A TITULO DE BAIXA DE ESTOQUE DECORRENTE DE PERDA, ROUBO OU D			12.817,44
5949	OUTRA SAIDA DE MERCADORIA OU PRESTACAO DE SERVICO NAO ESPECIFICADO			39.636,14
6411	DEVOLUCAO DE COMPRA PARA COMERCIALIZACAO EM OPERACAO COM MERCADORIA SU-JEITA AO			11.817,99

6920	REMESSA DE VASILHAME OU SACARIA		5.286.046,00
Total Saídas:			31.393.652,95
CFOP	Descrição CFOP	2016	ENTRADAS
			VC
1209	DEVOLUCAO DE MERCADORIA ADQUIRIDA OU RECEBIDA DE TERCEIROS, REMETIDA EM TRANSFER		65.600,00
1253	COMPRA DE ENERGIA ELETRICA POR ESTABELECIMENTO COMERCIAL		10.609,48
1403	COMPRA PARA COMERCIALIZACAO EM OPERACAO COM MERCADORIA SUJEITA AO REGIME DE SUBS		4.165.614,65
1407	COMPRA DE MERCADORIA PARA USO OU CONSUMO CUJA MERCADORIA ESTA SUJEITA AO REGIME		81.847,32
1409	TRANSFERENCIA PARA COMERCIALIZACAO EM OPERACAO COM MERCADORIA SUJEITA AO REGIME		2.835.023,62
1411	DEVOLUCAO DE VENDA DE MERCADORIA ADQUIRIDA OU RECEBIDA DE TERCEIROS EM OPERACAO		186.700,37
1551	COMPRA DE BEM PARA O ATIVO IMOBILIZADO		5.966,00
1552	TRANSFERENCIA DE BEM DO ATIVO IMOBILIZADO		374.422,00
1556	COMPRA DE MATERIAL PARA USO OU CONSUMO		24.753,03
1653	COMPRA DE COMBUSTIVEL OU LUBRIFICANTE POR CONSUMIDOR OU USUARIO FINAL		274.258,73
1908	ENTRADA DE BEM POR CONTA DE CONTRATO DE COMODATO		328.294,72
1909	RETORNO DE BEM REMETIDO POR CONTA DE CONTRATO DE COMODATO		37.387,80
1910	ENTRADA DE BONIFICACAO, DOACAO OU BRINDE		238.344,30
1918	DEVOLUCAO DE MERCADORIA REMETIDA EM CONSIGNACAO MERCANTIL OU INDUSTRIAL		202.907,34
1920	ENTRADA DE VASILHAME OU SACARIA		69.808,00
1949	OUTRA ENTRADA DE MERCADORIA OU PRESTACAO DE SERVICO NAO ESPECIFICADA		20.500,58
2353	AQUISICAO DE SERVICO DE TRANSPORTE POR ESTABELECIMENTO COMERCIAL		110,00
2403	COMPRA PARA COMERCIALIZACAO EM OPERACAO COM MERCADORIA SUJEITA AO REGIME DE SUBS		4.596.185,72
2407	COMPRA DE MERCADORIA PARA USO OU CONSUMO CUJA MERCADORIA ESTA SUJEITA AO REGIME		2.723,96
2556	COMPRA DE MATERIAL PARA USO OU CONSUMO		5.767,93
2908	ENTRADA DE BEM POR CONTA DE CONTRATO DE COMODATO		3.768,60
2910	ENTRADA DE BONIFICACAO, DOACAO OU BRINDE		363.028,13
2923	ENTRADA DE MERCADORIA RECEBIDA DO VENDEDOR REMETENTE, EM VENDA A ORDEM		111.282,24
2949	OUTRA ENTRADA DE MERCADORIA OU PRESTACAO DE SERVICO NAO ESPECIFICADO		6.734,00
Total Entradas:			14.011.638,52
CFOP	Descrição CFOP	2016	SAÍDAS
			VC
5114	VENDA DE MERCADORIA ADQUIRIDA OU RECEBIDA DE TERCEIROS REMETIDA ANTERIORMEN-TE E		74.683,95
5405	VENDA DE MERCADORIA ADQUIRIDA OU RECEBIDA DE TERCEIROS EM OPERACAO COM MERCADORI		12.372.524,51
5409	TRANSFERENCIA DE MERCADORIA ADQUIRIDA OU RECEBIDA DE TERCEIROS EM OPERACAO COM M		1.650.670,03
5552	TRANSFERENCIA DE BEM DO ATIVO IMOBILIZADO		102.690,00
5908	REMESSA DE BEM POR CONTA DE CONTRATO DE COMODATO		1.322.486,00
5909	RETORNO DE BEM RECEBIDO POR CONTA DE CONTRATO DE COMODATO		110.100,00
5910	REMESSA EM BONIFICACAO, DOACAO OU BRINDE		182.395,19
5917	REMESSA DE MERCADORIA EM CONSIGNACAO MERCANTIL OU INDUSTRIAL		215.989,74
5920	REMESSA DE VASILHAME OU SACARIA		3.495.222,00
5927	LANCAMENTO EFETUADO A TITULO DE BAIXA DE ESTOQUE DECORRENTE DE PERDA, ROUBO OU D		10.390,88
5949	OUTRA SAIDA DE MERCADORIA OU PRESTACAO DE SERVICO NAO ESPECIFICADO		35.594,66
6920	REMESSA DE VASILHAME OU SACARIA		4.775.124,00
Total Saídas:			24.347.870,96
CFOP	Descrição CFOP	ENTRADAS	2017
			VC

1253	COMPRA DE ENERGIA ELETRICA POR ESTABELECIMENTO COMERCIAL	11.894,85	
1403	COMPRA PARA COMERCIALIZACAO EM OPERACAO COM MERCADORIA SUJEITA AO REGIME DE SUBS	1.320.689,17	
1407	COMPRA DE MERCADORIA PARA USO OU CONSUMO CUJA MERCADORIA ESTA SUJEITA AO REGIME	76.480,14	
1409	TRANSFERENCIA PARA COMERCIALIZACAO EM OPERACAO COM MERCADORIA SUJEITA AO REGIME	2.271.011,43	
1411	DEVOLUCAO DE VENDA DE MERCADORIA ADQUIRIDA OU RECEBIDA DE TERCEIROS EM OPERACAO	221.024,20	
1551	COMPRA DE BEM PARA O ATIVO IMOBILIZADO	475,00	
1552	TRANSFERENCIA DE BEM DO ATIVO IMOBILIZADO	341.492,00	
1556	COMPRA DE MATERIAL PARA USO OU CONSUMO	33.373,76	
1653	COMPRA DE COMBUSTIVEL OU LUBRIFICANTE POR CONSUMIDOR OU USUARIO FINAL	247.862,51	
1908	ENTRADA DE BEM POR CONTA DE CONTRATO DE COMODATO	164.987,36	
1909	RETORNO DE BEM REMETIDO POR CONTA DE CONTRATO DE COMODATO	26.407,74	
1910	ENTRADA DE BONIFICACAO, DOACAO OU BRINDE	204.229,10	
1918	DEVOLUCAO DE MERCADORIA REMETIDA EM CONSIGNACAO MERCANTIL OU INDUSTRIAL	164.287,64	
1920	ENTRADA DE VASILHAME OU SACARIA	113.246,00	
1949	OUTRA ENTRADA DE MERCADORIA OU PRESTACAO DE SERVICO NAO ESPECIFICADA	3.726,13	
2403	COMPRA PARA COMERCIALIZACAO EM OPERACAO COM MERCADORIA SUJEITA AO REGIME DE SUBS	7.056.086,68	
2551	COMPRA DE BEM PARA O ATIVO IMOBILIZADO	1.380,30	
2910	ENTRADA DE BONIFICACAO, DOACAO OU BRINDE	1.405.616,16	
2923	ENTRADA DE MERCADORIA RECEBIDA DO VENDEDOR REMETENTE, EM VENDA A ORDEM	82.159,71	
2949	OUTRA ENTRADA DE MERCADORIA OU PRESTACAO DE SERVICO NAO ESPECIFICADO	26.309,82	
Total Entradas:		13.772.739,70	
CFOP	Descrição CFOP	SAÍDAS 2017	VC
5114	VENDA DE MERCADORIA ADQUIRIDA OU RECEBIDA DE TERCEIROS REMETIDA ANTERIORMEN-TE E		77.622,02
5405	VENDA DE MERCADORIA ADQUIRIDA OU RECEBIDA DE TERCEIROS EM OPERACAO COM MERCADORI		11.653.583,82
5409	TRANSFERENCIA DE MERCADORIA ADQUIRIDA OU RECEBIDA DE TERCEIROS EM OPERACAO COM M		1.376.799,90
5552	TRANSFERENCIA DE BEM DO ATIVO IMOBILIZADO		288.808,00
5908	REMESSA DE BEM POR CONTA DE CONTRATO DE COMODATO		829.205,80
5910	REMESSA EM BONIFICACAO, DOACAO OU BRINDE		166.531,24
5917	REMESSA DE MERCADORIA EM CONSIGNACAO MERCANTIL OU INDUSTRIAL		166.900,62
5920	REMESSA DE VASILHAME OU SACARIA		6.325.138,00
5927	LANCAMENTO EFETUADO A TITULO DE BAIXA DE ESTOQUE DECORRENTE DE PERDA, ROUBO OU D		14.473,88
5949	OUTRA SAIDA DE MERCADORIA OU PRESTACAO DE SERVICO NAO ESPECIFICADO		56.855,20
6920	REMESSA DE VASILHAME OU SACARIA		6.342.756,00
Total Saídas:		27.298.674,48	
CFOP	Descrição CFOP	ENTRADAS 2018	VC
1253	COMPRA DE ENERGIA ELETRICA POR ESTABELECIMENTO COMERCIAL		12.643,33
1407	COMPRA DE MERCADORIA PARA USO OU CONSUMO CUJA MERCADORIA ESTA SUJEITA AO REGIME		65.715,66
1409	TRANSFERENCIA PARA COMERCIALIZACAO EM OPERACAO COM MERCADORIA SUJEITA AO REGIME		2.459.399,85
1411	DEVOLUCAO DE VENDA DE MERCADORIA ADQUIRIDA OU RECEBIDA DE TERCEIROS EM OPERACAO		216.179,29
1551	COMPRA DE BEM PARA O ATIVO IMOBILIZADO		743,80
1552	TRANSFERENCIA DE BEM DO ATIVO IMOBILIZADO		250.674,00
1556	COMPRA DE MATERIAL PARA USO OU CONSUMO		22.646,62
1653	COMPRA DE COMBUSTIVEL OU LUBRIFICANTE POR CONSUMIDOR OU USUARIO FINAL		267.206,00

1908	ENTRADA DE BEM POR CONTA DE CONTRATO DE COMODATO	17.500,00
1909	RETORNO DE BEM REMETIDO POR CONTA DE CONTRATO DE COMODATO	51.481,20
1916	RETORNO DE MERCADORIA OU BEM REMETIDO PARA CONSERTO OU REPARO	12,00
1918	DEVOLUCAO DE MERCADORIA REMETIDA EM CONSIGNACAO MERCANTIL OU INDUSTRIAL	49.745,60
1920	ENTRADA DE VASILHAME OU SACARIA	17.458,00
1949	OUTRA ENTRADA DE MERCADORIA OU PRESTACAO DE SERVICO NAO ESPECIFICADA	29.652,12
2403	COMPRA PARA COMERCIALIZACAO EM OPERACAO COM MERCADORIA SUJEITA AO REGIME DE SUBS	8.828.812,16
2556	COMPRA DE MATERIAL PARA USO OU CONSUMO	1.642,90
2908	ENTRADA DE BEM POR CONTA DE CONTRATO DE COMODATO	115.466,40
2910	ENTRADA DE BONIFICACAO, DOACAO OU BRINDE	1.502.331,70
2923	ENTRADA DE MERCADORIA RECEBIDA DO VENDEDOR REMETENTE, EM VENDA A ORDEM	140.568,95
2949	OUTRA ENTRADA DE MERCADORIA OU PRESTACAO DE SERVICO NAO ESPECIFICADO	68.444,08
Total Entradas:		14.118.323,66
CFOP	Descrição CFOP SAÍDAS 2018	VC
5114	VENDA DE MERCADORIA ADQUIRIDA OU RECEBIDA DE TERCEIROS REMETIDA ANTERIORMEN-TE E	17.636,31
5152	TRANSFERENCIA DE MERCADORIA ADQUIRIDA OU RECEBIDA DE TERCEIROS	182.130,62
5405	VENDA DE MERCADORIA ADQUIRIDA OU RECEBIDA DE TERCEIROS EM OPERACAO COM MERCADORI	12.154.372,93
5409	TRANSFERENCIA DE MERCADORIA ADQUIRIDA OU RECEBIDA DE TERCEIROS EM OPERACAO COM M	1.483.295,64
5552	TRANSFERENCIA DE BEM DO ATIVO IMOBILIZADO	183.336,00
5908	REMESSA DE BEM POR CONTA DE CONTRATO DE COMODATO	452.559,60
5910	REMESSA EM BONIFICACAO, DOACAO OU BRINDE	53.866,93
5917	REMESSA DE MERCADORIA EM CONSIGNACAO MERCANTIL OU INDUSTRIAL	47.377,90
5920	REMESSA DE VASILHAME OU SACARIA	49.716,00
5927	LANCAMENTO EFETUADO A TITULO DE BAIXA DE ESTOQUE DECORRENTE DE PERDA, ROUBO OU D	17.774,19
5949	OUTRA SAIDA DE MERCADORIA OU PRESTACAO DE SERVICO NAO ESPECIFICADO	83.252,51
6920	REMESSA DE VASILHAME OU SACARIA	9.423.340,64
Total Saídas:		24.148.659,27

Porquanto, em uma simples análise das operações de entradas e de saídas registradas pela empresa na EFD, se constata a comercialização preponderante de produtos sujeitos à Substituição Tributária.

Destarte, a solução da lide passa necessariamente pela análise acerca do tratamento tributário a que se submetem as mercadorias objeto da comercialização da recorrente, efetuada nos períodos dos fatos geradores descritos no autoinfracional em foco, porquanto a aplicabilidade da presunção legal prevista no art. 646 do RICMNS/PB requer um mínimo de plausibilidade entre a verdade material e o fato denunciado, a fim de que se possa alcançar a liquidez e certeza do crédito tributário. Para tanto, é necessário que a técnica fiscal aplicada seja capaz de reproduzir, com razoável grau de probabilidade, a verdade material dos fatos.

Com efeito, há situações de notória ineficácia na aplicação da técnica fiscal consistente no levantamento das notas fiscais de aquisição não escrituradas nos livros fiscais

próprios do contribuinte, para o efeito de se verificar se a obrigação principal foi por este satisfeita. Isto se dá em face do segmento econômico em que o contribuinte exerce suas atividades.

Bem verdade que, além das operações com produtos sujeitos à Substituição Tributária há outras com mercadorias que são atreladas ao regime normal de apuração. Estas, porém, com valores e quantidades inferiores aos da substituição tributária, donde se deflui que suas vendas são predominantemente de produtos sujeitos ao citado regime de pagamento antecipado do imposto.

A propósito, ao consultar todas as Notas Fiscais não lançadas nos livros próprios da EFD, constantes na planilha que serviu de base para a presente autuação (fl. 17 a 24), constata-se que apenas as Notas Fiscais 3027, 681, 32972, 4834, 12231, 13347, 14413, 13909, 15283 e 16146, acobertam operações com mercadorias sujeitas ao regime normal de tributação, sendo as demais notas fiscais com mercadorias sujeitas à substituição tributária.

Considerando o elevado percentual de produtos sujeitos à Substituição Tributária com que opera o contribuinte no exercício da sua mercancia, é de se concluir pela ineficácia da aplicação da técnica de fiscalização aplicada pela Fiscalização, no caso dos autos, devido às circunstâncias em referência, as quais se revelam capazes de infligir ao resultado do exame fiscal um distanciamento expressivo da verdade material, conferindo incerteza e iliquidez ao crédito tributário que o tenha como embasamento.

Frente a estas circunstâncias, é forçoso concluir pela inadequação da técnica fiscal adotada pelo autuante na verificação do cumprimento da obrigação principal pela recorrente, uma vez que se mostrou injustificável a presunção de que todas as saídas omitidas consistiam em mercadorias tributáveis.

Registre-se, por oportuno, que não se está a dizer que a recorrente não tenha omitido saídas pretéritas de mercadorias tributáveis. Em verdade, o que se está a falar aqui é que, em face das considerações acima tecidas, a técnica fiscal aplicada não oferece suporte à denúncia formalizada no autoinfracional.

O erro verificado é procedimental, visto que se evidencia na técnica que lhe dá suporte que, em razão da distorção, contaminou a matéria que se pretendeu tributar e, por consequência, calculou um montante de tributo sem certeza e liquidez.

Registre-se que este entendimento tem norteado as decisões proferidas pelo Conselho de Recursos Fiscais do Estado da Paraíba, a exemplo do recente Acórdão nº 217/2019 da lavra do eminente Cons.º Anísio de Carvalho Costa Neto, cuja ementa reproduzimos abaixo:

Acórdão nº 217/2019

PROCESSO Nº 0141342015-0
PRIMEIRA CÂMARA DE JULGAMENTO
Recorrente: BRENO TAVARES MACIEL - ME
Recorrida: GERÊNCIA EXECUTIVA DE JULGAMENTO DE PROCESSOS
FISCAIS - GEJUP

Repartição Preparadora: CENTRAL DE ATENDIMENTO AO CIDADÃO DA
SER DA GERÊNCIA REGIONAL DA TERCEIRA REGIÃO DA SER
CAMPINA GRANDE

Autuante(s): PAULO CESAR COQUEIRO DE CARVALHO

Relator: CONS.º ANISIO DE CARVALHO COSTA NETO

OMISSÃO DE VENDAS. PRESUNÇÃO. NÃO APLICAÇÃO.
CONTRIBUINTE QUE COMERCIALIZA, PREDOMINANTEMENTE,
MERCADORIAS SUJEITAS À SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA. AUTO DE
INFRAÇÃO IMPROCEDENTE. REFORMADA DECISÃO RECORRIDA.
RECURSO VOLUNTÁRIO PROVIDO.

Quando se detecta diferença a menor no confronto realizado entre as vendas
declaradas pelo contribuinte e as informações prestadas pelas operadoras de cartão
de crédito/débito, enseja situação em que é devida a autuação para levantamento
de crédito tributário do ICMS.

Contribuintes cujo perfil de empreendimento leva à constatação de que
comercializa exclusivamente produtos alcançados pelas normas de isenção,
imunidade e substituição tributária, em regra, não se submetem às presunções
legais dispostas no artigo 646 do RICMS/PB.

Com estes fundamentos,

VOTO pelo recebimento do recurso de Ofício, por regular e, quanto ao
mérito, pelo seu desprovimento, contudo, em observância ao princípio da verdade material,
reforma, de ofício, a decisão recorrida para julgar improcedente o Auto de Infração de
Estabelecimento nº 93300008.00002044/2019-20, lavrado em 04 de abril de 2019, contra a
empresa, DISTRIBUIDORA DE BEBIDAS PAU BRASIL LTDA., (CCICMS: 16.240.315-
1), eximindo-a de quaisquer ônus decorrentes do presente processo.

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

Segunda Câmara de Julgamento, Sessão realizada por meio de
videoconferência, em 13 de maio de 2022.

ADERALDO GONÇALVES DO NASCIMENTO JÚNIOR
Conselheiro Relator