



**ESTADO DA PARAÍBA  
SECRETARIA DE ESTADO DA RECEITA**

**Processo nº 017.493.2013-4**

**Recursos /HIE/VOL/CRF-570/2014**

**1ª RECORRENTE: GERÊNCIA EXEC. DE JULGAMENTO DE PROCESSOS FISCAIS.**

**2ª RECORRENTE: GUSTAVO HENRIQUE CARNEIRO DA SILVA.**

**1ª RECORRIDA : GUSTAVO HENRIQUE CARNEIRO DA SILVA.**

**2ª RECORRIDA : GERÊNCIA EXEC. DE JULGAMENTO DE PROCESSOS FISCAIS.**

**PREPARADORA : COLETORIA ESTADUAL DE AROEIRAS.**

**AUTUANTE(S): FERNANDO C B ROCHA.**

**RELATOR: CONS. JOAO LINCOLN DINIZ BORGES.**

**LEVANTAMENTO QUANTITATIVO. VENDAS DE MERCADORIAS SEM EMISSÃO DE NOTAS FISCAIS. CONFIRMAÇÃO. LEVANTAMENTO FINANCEIRO. EXPURGO DE OPERAÇÃO SUJEITA À SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA, ISENTA E/OU NÃO TRIBUTADA. AJUSTE REALIZADO. PENALIDADE. REDUÇÃO. AUTO DE INFRAÇÃO PARCIALMENTE PROCEDENTE. ALTERADA QUANTO AOS VALORES A DECISÃO SINGULAR. RECURSO HIERÁRQUICO DESPROVIDO E VOLUNTÁRIO PARCIALMENTE PROVIDO.**

O procedimento fiscal denominado de Levantamento Quantitativo por Espécie representa uma operação aritmética que se vale a auditoria fiscal para aferir a regularidade com mercadorias em poder do contribuinte, a qual consiste no comparativo das entradas, saídas e estoques, inicial e final, de mercadorias, em determinado período, cujo resultado somente cede lugar a correções eventuais, diante da concreta existência de equívocos na alocação dos itens selecionados, tanto na espécie como na quantidade, bem como nos seus valores. Comprovação de déficit financeiro em decorrência das despesas incorridas superarem as receitas declaradas nos exercícios denunciados, eclodindo a presunção prevista pela legislação de regência, com ajustes necessários na diferença tributária decorrente de prejuízo bruto com mercadorias sujeitas à substituição tributária e/ou não tributadas apurado em levantamento da Conta Mercadorias.

Ajustes na penalidade em virtude da aplicação de sanção menos severa prevista em lei posterior.

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

**A C O R D A M** os membros deste Conselho de Recursos Fiscais, à unanimidade, e de acordo com o voto do relator, pelo recebimento dos recursos hierárquico, por regular, e voluntário, por regular e tempestivo e, quanto ao mérito, pelo **DESPROVIMENTO DO PRIMEIRO E PROVIMENTO PARCIAL DO SEGUNDO**, alterando, quanto aos valores, a decisão da instância julgadora prima que julgou **PARCIALMENTE PROCEDENTE**, o Auto de Infração de Estabelecimento nº **933300008.09.0000223/2013-37** (fl. 8), lavrado em 1º de março de 2013, contra a empresa **GUSTAVO HENRIQUE CARNEIRO DA SILVA.**, inscrita no CCICMS sob nº 16.154.357-0, devidamente qualificada nos autos, tornando exigível o crédito tributário no montante de **R\$ 3.989.038,42** (três milhões, novecentos e oitenta e nove mil, trinta e oito reais e quarenta e dois centavos), sendo **R\$ 1.994.519,21** (hum milhão, novecentos e noventa e quatro mil, quinhentos e

dezenove reais e vinte e um centavos) de ICMS, por infringência aos artigos 158, I c/c 160, I e 150 c/c o artigo 646, todos do RICMS aprovado pelo Dec. n.º 18.930/97, e **R\$ 1.994.519,21** (hum milhão, novecentos e noventa e quatro mil, quinhentos e dezenove reais e vinte e um centavos duzentos e trinta e um mil,), de multa por infração, nos termos do art. 82, V, alíneas “a” e “f”, da Lei n.º 6.379/96, com redação alterada pela Lei Estadual nº 10.008/2013.

Em tempo, cancelo, por indevida, a importância de **R\$ 2.226.906,93**, sendo **R\$ 77.676,56**, de ICMS, e de **R\$ 2.149.230,37**, de multa por infração.

**Desobrigado do Recurso Hierárquico, na expressão do art. 84, parágrafo único, IV, da Lei nº 10.094/13.**

**P.R.I.**

Sala das Sessões Pres. Gildemar Pereira de Macedo, em 15 de julho de 2016.

João Lincoln Diniz Borges  
Cons. Relator

Gianni Cunha da Silveira Cavalcante  
Presidente

Participaram do presente julgamento os Conselheiros, MARIA DAS GRAÇAS DONATO DE OLIVEIRA LIMA, PETRÔNIO RODRIGUES LIMA, DOMÊNICA COUTINHO DE SOUZA FURTADO e DORICLÉCIA DO NASCIMENTO LIMA PEREIRA.

Assessora Jurídica

**Relatório**

Em análise, neste egrégio Conselho de Recursos Fiscais, os Recursos **HIERÁRQUICO** e **VOLUNTÁRIO** interpostos contra a decisão monocrática que julgou PARCIALMENTE PROCEDENTE o Auto de Infração de Estabelecimento nº 93300008.09.00000223/2013-37, lavrado em 1º de março de 2013, onde a empresa autuada, GUSTAVO HENRIQUE CARNEIRO DA SILVA., é acusada das irregularidades que adiante transcrevo:

**- OMISSÃO DE SAÍDAS DE MERCADORIAS TRIBUTÁVEIS. – LEVANTAMENTO FINANCEIRO.**

O contribuinte omitiu saídas de mercadorias tributáveis sem o pagamento do imposto devido, tendo em vista a constatação de que os pagamentos efetuados superaram as receitas auferidas. Irregularidade detectada através do Levantamento Financeiro.

**NOTA EXPLICATIVA:** O CONTRIBUINTE DEIXOU DE RECOLHER O MONTANTE DE ICMS NO VLR. DE R\$ 2.084.806,80, NO PERÍODO DE 2007 A 2013, CONF. DISCRIMINAMOS POR ANO, DETECTADO EM DEMONSTRATIVO FINANCEIRO (MAIOR REPERCUSSÃO) EM: I) 2008 – ICMS (1,5%) R\$ 1.283,93; MULTA 150%; II) 2009 – ICMS R\$ 39.606,43; III) 2010 – ICMS R\$ 308.238,46; IV) 2011 – ICMS R\$ 397.451,09; V) 2012 – ICMS R\$ 853.424,01; LEVANT. QUANTITATIVO VI) 2013 – ICMS R\$ 472.191,85. NA MESMA OPORTUNIDADE LAVRAR-SE-Á O AI REFERENTE À MULTA POR OBRIGAÇÃO ACESSÓRIA NO MONTANTE DE R\$ 53.970,30, APLICANDO O VLR. DE 03 UFR/PB, POR DOCUMENTO (NF NÃO LANÇADA EM LIV. REG. ENTRADAS), CONSEQUENCIA DO ART. 85, INC. II, ALÍNEA: B.

**- OMISSÃO DE SAÍDAS DE MERCADORIAS TRIBUTÁVEIS. – LEVANTAMENTO FINANCEIRO.**

O contribuinte optante do Simples Nacional omitiu saídas de mercadorias tributáveis sem o pagamento do imposto devido, tendo em vista a constatação de que os pagamentos efetuados superaram as receitas auferidas.

**NOTA EXPLICATIVA:** O CONTRIBUINTE DEIXOU DE RECOLHER O MONTANTE DE ICMS NO VLR. DE R\$ 2.084.806,80, NO PERÍODO DE 2007 A 2013, CONF. DISCRIMINAMOS POR ANO, DETECTADO EM DEMONSTRATIVO FINANCEIRO (MAIOR REPERCUSSÃO) EM: I) 2008 – ICMS (1,5%) R\$ 1.283,93; MULTA 150%; II) 2009 – ICMS R\$ 39.606,43; III) 2010 – ICMS R\$ 308.238,46; IV) 2011 – ICMS R\$ 397.451,09; V) 2012 – ICMS R\$ 853.424,01;

**- VENDAS SEM EMISSÃO DE DOCUMENTAÇÃO FISCAL** – Contrariando dispositivos legais, o contribuinte vendeu mercadorias tributáveis sem a emissão de documentação fiscal, culminando na falta de recolhimento do imposto.

**NOTA EXPLICATIVA:** LEVANT. QUANTITATIVO VI) 2013 – ICMS R\$ 472.191,85.

Foram considerados infringidos os artigos 158, I e 160, I c/c o art. 646, parágrafo único, todos do RICMS/PB, além dos art. 9º e 10 da Res. CGSN nº 30/2008, tendo, o autuante, procedido o lançamento de ofício, com exigência de ICMS no valor total de **R\$ 2.072.195,77**, ao mesmo tempo em que sugeriu a aplicação da penalidade pecuniária na quantia de **R\$ 4.143.749,58**, nos termos do art. 82, V, “a” e “f”, da Lei nº 6.379/96 e art. 16, II da Res. CGSN N° 30/2008.

Apensa documentação às fls. 17 a 75, contendo Ordem de Serviço Normal, demonstrativos (Quadro Resumo de Apuração dos exercícios fiscalizados, levantamentos fiscais da Conta Mercadorias e de levantamentos financeiros, bem como, quadros resumos de entrada e saída de mercadorias para efeito de Levantamento Quantitativo de Estoque), livros fiscais notas fiscais e demais documentos analisados na auditoria.

A autuada teve ciência proferida após medida de saneamento da Auditoria Jurídica da GEJUP, em data de 4/10/2013, conforme atesta o comprovante de ciência e entrega do Aviso de Recebimento – AR, conforme fls. 577 dos autos.

No prazo regulamentar, a empresa compareceu com a peça reclamatória, por intermédio de seu representante legal, alegando, em síntese, que os lançamentos foram efetuados sem levar em consideração que a empresa é revendedora de cimento e madeira, que tem base tributária similar a ST, não se gravando ICMS mais pelas saídas comercializadas, diante do encerramento do ciclo da tributação pela adoção do regime da substituição tributária na dicção do art. 396 do RICMS/PB.

Alega que, diante do regime de retenção na fonte, não se presta o procedimento fiscal apoiado no levantamento financeiro que consigna unicamente mercadorias isentas, não tributáveis ou sob a égide da substituição tributária, citando jurisprudência desta Corte Fiscal.

Por fim, entende que a derrocada da acusação fiscal sobre o financeiro faz inquirar a tese de que a acusação apurada no quantitativo se reveste na primeira acusação de ocorrência infracional o que demandaria a alíquota do Simples Nacional de 2,33% ao invés da alíquota normal do imposto, requerendo, assim, a parcial procedência do feito fiscal.

Em fase de contestação, o autor do feito sustenta a aplicação da regularidade nos procedimentos de auditoria de acordo com a legislação vigente, não prosperando as alegações apresentadas, requerendo a manutenção do feito fiscal.

Conclusos os autos (fls. 599) com informação no Termo de Antecedentes Fiscais, de que não existe anotação de reincidência fiscal, os autos foram conclusos e remetidos à GEJUP, com distribuição ao julgador singular, **ALEXANDRE SOUZA PITTA LIMA**, que decidiu pela parcial procedência do auto infracional, ao promover de ofício a redução da penalidade sugerida, ao amparo do princípio da retroatividade da lei mais benigna (art. 106, II, “c” do CTN), face ao advento de lei posterior que culmina penalidade menos severa que a vigente ao tempo da prática dos ilícitos denunciados, de modo que o crédito tributário passou a se constituir, após sentença, do total de R\$ 4.145.033,51, distribuído entre ICMS e multa infracional em iguais valores.

Notificada da decisão “a quo”, em 29/4/2014, conforme fls. 610, a autuada interpõe recurso voluntário a este Colegiado, mediante a peça de fls. 611 a 620, onde inicialmente historia os fatos processuais, alegando, em síntese, que se equivocou o julgador singular medrando em erro o seu julgado, pois a empresa opera com dois itens de mercadorias (cimento e madeira). No primeiro, se enquadra no rol de produtos sujeitos à substituição tributária para frente, enquanto o segundo ao regime de antecipação tributária, que na prática corresponde a uma substituição tributária, alegando, a recorrente, que o ICMS é pago na entrada, não sonegável na saída das mercadorias.

Aduz, também, a possibilidade de ter ocorrido, através da presunção, saídas de cimento e de madeira sem emissão de notas fiscais, mas isso não quer dizer todas as mercadorias vendidas sem documentação são tributáveis, como no caso de cimento, que foi objeto de outro auto de infração por descumprimento de obrigação acessória, reafirmando que o ciclo da tributação já se encontrava encerrado quando das saídas efetivadas.

Concluindo, expõe tese conclusiva de que houve uma situação de tumulto escritural da empresa ao deixar de registrar as notas fiscais de cimento por estar com imposto pago na fonte, não devendo incidir ICMS pelas saídas via Levantamento Financeiro e que deve ICMS apurado no Levantamento Quantitativo, ser tributada com base na alíquota de 2,33%, por ser a primeira ocorrência de infração diante da derrocada do Levantamento Financeiro.

Ao final, pede a procedência parcial do auto infracional e, caso necessário, a realização de diligência, para inteiro conhecimento da cobrança de UFR por notas fiscais não registradas na entrada de cimento, a fim de apurar a verdade alegada na peça recursal.

Em suas contrarrazões, a fiscalização reitera os pontos abordados na contestação fiscal, desconsiderando as alegações trazidas no recurso voluntário do contribuinte, requerendo a manutenção do julgamento de primeira instância.

Na sequência, os autos foram remetidos a esta Casa, e, a mim, distribuídos, segundo critério regimentalmente previsto, para o fim de apreciação e julgamento.

**Está relatado.**

**VOTO**

A exigência que motivou o presente contencioso fiscal tem origem na conduta da autuada, que consistiu de práticas evidenciadas pelo descumprimento de obrigação principal apurada em omissão de saídas pretéritas de mercadorias decorrentes dos resultados mensurados nos Levantamentos Financeiros dos exercícios de 2008, 2009, 2010, 2011 e 2012 e da constatação de vendas de mercadorias tributáveis sem emissão de documentos fiscais detectadas mediante a aplicação do Levantamento Quantitativo de Mercadorias, referente ao período aberto, de 1/1 a 21/2/2013.

De início, vejo que a demanda fiscal atende os requisitos normativos previstos pela legislação fiscal de regência, estando corretamente evidenciada a pessoa do infrator, a descrição da conduta denunciada, a capitulação legal dos dispositivos violados e a penalidade aplicada.

Em abordagem preliminar, vislumbro que toda ação encontra-se delineada pela observância aos requisitos formais exigidos pela legislação tributária vigente, atendendo a todas as exigências legais, não havendo deslize na conduta e no proceder da auditoria, pois os fatos infringentes que foram apurados encontram repercussão tributária, tanto para as empresas com regime de Tributação Normal como para aquelas inseridas no regime do Simples Nacional, tendo em vista que tal classificação em uma ou em outra, não a desobriga de promover o devido lançamento e registro das operações fiscais, tanto de entrada como de saída, cuja legislação fiscal lhe impõe, de modo a possibilitar o seu controle por parte das autoridades tributárias competentes.

Neste sentido, o lançamento indiciário encontra fundamento e ressonância na legislação paraibana, ao passo que não comungo com a tese inicial adotada pela fiscalização e abordada pela recorrente acerca da imposição de aplicar alíquota do Simples Nacional para a primeira ocorrência infracional apurada.

Em verdade, não há diferença de tratamento tributário na esteira da Instrução Normativa de nº 15/GSER, pois esta norma infra legal, inclusive já revogada, colide com a própria Lei Complementar nº 123/2006, que trata das hipóteses de repercussão tributária de omissões de vendas de mercadorias as quais não se equiparam com a obrigação normal de lançar e apurar o imposto devido, por dentro, para as empresas submetidas ao regime simplificado de tributação.

Neste sentido, faço necessário lembrar que por ser uma empresa enquadrada no Simples Nacional, não obstante o lançamento original realizado pela auditoria contemplar uma alíquota de 2,33% e que foi comungada nas fundamentações apresentadas pelo julgador singular, esta relatoria entende que caberia a adoção da alíquota interna de 17% para todos os períodos auditados, fato não ocorrido na denúncia da repercussão tributária do Levantamento Financeiro sobre o exercício de 2008, primeiro período apurado, não sendo possível aplicar às disposições da Instrução Normativa nº 015/2012 – GSER por contrariar o comando normativo previsto na Lei Complementar nº 123/2006.

Considerando que a autuada esteve inserida no Regime do Simples Nacional, as saídas de

mercadorias tributáveis, presumidamente ocorridas sem a respectiva emissão de documentos fiscais, não comportam a aplicação da alíquota desse regime de tributação, haja vista que a cobrança do ICMS deve ser integral, em relação ao valor da base de cálculo apurada, em consonância com a legislação aplicável às demais pessoas jurídicas, conforme prescrição dos artigos 13, § 1º, XIII, “e” e “f”, da Lei Complementar nº 123/2006, *in verbis*:

#### **LEI COMPLEMENTAR Nº 123/2006:**

Art. 13. O Simples Nacional implica o recolhimento mensal, mediante documento único de arrecadação, dos seguintes impostos e contribuições.

(...)

§ 1º O recolhimento na forma deste **artigo não exclui a incidência dos seguintes impostos ou contribuições, devidos na qualidade de contribuinte ou responsável, em relação aos quais será observada a legislação aplicável às demais pessoas jurídicas:**

(...)

#### **XIII – ICMS devido:**

(...)

e) na aquisição ou manutenção em estoque de mercadoria desacoberta de documento fiscal;

**f) na operação ou prestação desacoberta de documento fiscal;**

Com efeito, a Lei Complementar nº 123/2006 remete a autuada para o regime de pagamento normal do imposto, o que vejo não cabível alíquota diferenciada da alíquota interna de 17%, como foi proposta pela fiscalização, porém não objeto de complementação diante da supressão de instância e de efeito de decadência sobre novo lançamento a ser efetuado no exercício de 2008.

Portanto, de início, rechaço, por ser indevida e imprópria, a adoção da alíquota reduzida do Simples Nacional e que foi objeto de pleito da recorrente para aplicar tratamento diferenciado no procedimento fiscal apurado sobre o Levantamento Quantitativo, na hipótese de improcedência dos procedimentos fiscais apurados sobre o prisma do Levantamento Financeiro.

Partindo para o mérito, faço separar as acusações com base no procedimento de aferição adotado pela fiscalização, no fito de tornar o desfecho da questão mais objetivo e claro, sendo mais compreensivo para as partes interessadas, uma vez que os trâmites estão dentro das diretrizes regulamentares, senão vejamos:

#### **Acusação 1:**

**OMISSÃO DE SAÍDAS DE MERCADORIAS TRIBUTÁVEIS – LEVANTAMENTO FINANCEIRO-Exercícios de 2008, 2009, 2010, 2011 e 2012:**

Trata-se de omissão de saídas de mercadorias tributáveis, detectada através do Levantamento Financeiro que consiste em uma técnica de auditoria bastante empregada pelo fisco paraibano. Trata-se do cotejo entre as despesas e receitas do estabelecimento comercial durante o exercício fiscalizado, cabendo ao sujeito passivo provar que o agente fazendário incorreu em erros ou omissões na alocação de valores, pois o RICMS/PB, no seu art. 646, parágrafo único, é claro ao estabelecer a presunção de saídas de mercadorias não tributadas ao se apurar despesas superiores a receitas, *in verbis*:

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

**Parágrafo único.** *A presunção de que cuida este artigo aplica-se igualmente a qualquer situação em que a soma das despesas, pagamentos de títulos, salários, retiradas, pró-labore, serviços de terceiros, aquisição de bens em geral e outras aplicações do **contribuinte seja superior à receita do estabelecimento.***

Com efeito, essa técnica de fiscalização se presta a levantar crédito tributário com elevado grau de certeza e liquidez, sobre uma base sonegatória que envolve mercadorias que tiveram saídas não declaradas para efeito de exigência do ICMS devido nas operações de vendas mercantis, haja vista que neste procedimento são somadas todas as receitas da empresa, incluindo-se assim, mercadorias tributáveis, não tributáveis, isentas, com base de cálculo reduzida e outras fontes de receita e despesa, conforme legislação de regência supracitada.

Porém, da análise da movimentação fiscal apurada pela fiscalização, e diante das alegações da recorrente de que operacionalizam, também, mercadorias sujeitas ao regime de substituição tributária, esta relatoria comprova a existência de operações com mercadorias não tributáveis em parte da movimentação com vendas mercantis (substituição tributária), fato evidenciado nas saídas de CIMENTO. De forma contrária, vislumbra-se que a empresa também comercializa outros produtos, a exemplo de MADEIRA que não pode ser enquadrada no contexto de mercadorias não tributáveis e sim de mercadorias TRIBUTÁVEIS, sujeitando as regras de apuração normal do imposto respeitando o regime de tributação inserida pela empresa.

Assim, percebe-se dentro dos autos do processo a inserção e existência destas operações efetuadas conforme procedimento fiscal da Conta Mercadorias realizada nos mesmos exercícios fiscalizados, sendo constatada a existência de prejuízo bruto apurado nas operações com mercadorias sujeitas à substituição tributária, isentas e/ou não tributadas apontado na Conta Mercadorias dos exercícios de 2008, 2009, 2010 e 2011, que devem ser reconhecidas para efeito de redução da diferença apurado no Levantamento Financeiro, excluindo da base de repercussão

tributária apurada no cotejamento entre receitas e despesas.

Tal fato não se aplica ao exercício de 2012, que apresentou uma base superavitária nas operações com mercadorias sujeita ao regime de substituição tributária, representando que a empresa não deixou de faturar suas saídas de cimentos com documentação fiscal, o que configura que a base deficitária apurada alcançou apenas as operações com mercadorias tributáveis.

Porquanto, concluo ser parcial a repercussão tributária apurada nas operações cotejadas pelo Levantamento Financeiro para os exercícios de 2008, 2009, 2010 e 2011, com exceção do exercício de 2012, pois naqueles que apresentam déficit com operação não tributáveis comprova-se a ocorrência de saídas não tributáveis que se encontram com o ICMS pago por retenção, ou seja, quando da entrada com retenção na fonte por ST, afinal, a presunção que se instaura sobre a diferença apurada no Levantamento Financeiro há que se reportar tão somente à omissão de saídas **tributáveis**, nos termos do art. 646, parágrafo único, do RICMS, aprovado pelo Decreto nº 18.930/97.

Neste sentido, necessária é a intervenção desta relatoria para que se alcance, apenas, a real repercussão tributária com mercadorias tributáveis, por via do Levantamento Financeiro, sobre os exercícios fiscalizados de 2008, 2009, 2010 e 2011 que apresentaram déficit operacional com mercadorias sob a égide da substituição tributária, devendo ser abatida a parcela de operações com prejuízo bruto sobre movimentação com mercadorias sem incidência tributária nas saídas subsequentes, diante da retenção antecipada do ICMS, evitando assim a figura inadmissível do **bis-in-idem**, permanecendo, apenas, a ocorrência de ilicitude fiscal calcada na presunção de omissão de saídas de **mercadorias tributáveis** sem pagamento do imposto.

A matéria encontra ressonância em diversos julgados desta Corte “**ad quem**”, em caso de idêntica natureza, cujos Acórdãos transcrevo abaixo:

*“RECURSO VOLUNTÁRIO PROVIDO EM PARTE. OMISSÃO DE SAÍDAS DE MERCADORIAS TRIBUTÁVEIS. LEVANTAMENTO FINANCEIRO. OPERAÇÕES ISENTAS E/OU NÃO TRIBUTADAS. PARCIALIDADE. AUTO DE INFRAÇÃO PARCIALMENTE PROCEDENTE. REFORMA DA DECISÃO RECORRIDA.*

*A denúncia de saídas de mercadorias tributáveis sem emissão de notas fiscais constatadas mediante levantamento financeiro suscita alteração no valor do crédito tributário correspondente, frente à constatação de que uma parte dessas saídas compreenderam mercadorias não tributáveis ou sujeitas ao regime de pagamento por substituição tributária, impondo, dessa forma, a dedução do valor das operações apontadas no Levantamento da Conta Mercadorias com mercadorias não tributáveis ou com substituição tributária da diferença tributável apurada no Demonstrativo Financeiro. Reforma da decisão recorrida.” (Acórdão nº 318/2013, D.O.E. de 11/10/2013, Rel. Consº João Lincoln Diniz Borges)*

*FALTA DE RECOLHIMENTO DO ICMS-GARANTIDO. NULIDADE. OMISSÃO DE SAÍDAS DE MERCADORIAS TRIBUTÁVEIS. LEVANTAMENTO FINANCEIRO. PREJUÍZO BRUTO COM MERCADORIAS SUJEITAS À SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA, ISENTAS E/OU NÃO TRIBUTÁVEIS.*

**AJUSTES. PROCEDÊNCIA PARCIAL. LEI POSTERIOR COMINANDO PENALIDADE MENOS SEVERA. MANTIDA A DECISÃO SINGULAR. AUTO DE INFRAÇÃO PARCIALMENTE PROCEDENTE. RECURSO HIERÁRQUICO DESPROVIDO.**

*A falta de recolhimento do ICMS-GARANTIDO lançado em documento de arrecadação, incidente nas operações de entradas interestaduais de mercadorias para revenda, constitui infração à legislação tributária estadual, passível de lavratura de auto de infração. Todavia, divergências entre a infração consignada no libelo acusatório e aquela demonstrada nos autos, caracterizam vício formal que leva à sucumbência da acusação e à nulidade do lançamento efetuado, passível de realização de novo feito fiscal.*

*A comprovação de “déficit” financeiro, em virtude de despesas incorridas superiores às receitas declaradas, faz eclodir a presunção de omissão de saídas de mercadorias tributáveis prevista na legislação de regência. **Ajustes realizados nos exercícios de 2009, 2010, 2011 e 2012, decorrentes de prejuízo bruto com mercadorias sujeitas à substituição tributária, isentas e/ou não tributadas apurado em levantamento da Conta Mercadorias.***

*Redução da penalidade por força da alteração da Lei nº 6.379/96, advinda da Lei nº 10.008/2013. (Acórdão nº 617/2015, Rel. Cons.º Pedro Henrique Barbosa De Aguiar)*

Assim, não nos resta outra alternativa senão motivar a corrigenda de ofício do crédito tributário a ser exigido do contribuinte, com exclusão da parcela indevida da repercussão tributária referente à acusação sobre os citados exercícios, conforme se vê abaixo:

#### **EXERCÍCIO DE 2008:**

= Omissões de Vendas apurada no Levantamento Financeiro de 2008 (=) R\$ 55.104,40

= Prejuízo Bruto Apurado na Conta Mercadorias c/ mercadorias

sujeitas a substituição tributária, isentas e/ou não tributadas ..... (-) R\$ (77.318,93)

**= DIFERENÇA TRIBUTÁVEL..... (=) R\$ INEXISTENTE**

**= ICMS DEVIDO (2,33%) ..... (x) R\$ (0,00)**

#### **EXERCÍCIO DE 2009:**

= Omissões de Vendas apurada no Levantamento Financeiro de 2009 (=) R\$ 232.978,98

= Prejuízo Bruto Apurado na Conta Mercadorias c/ mercadorias

sujeitas a substituição tributária, isentas e/ou não tributadas ..... (-) R\$ (86.671,22)

= DIFERENÇA TRIBUTÁVEL..... (=) R\$ 146.307,76  
= ICMS DEVIDO 17%.....(x) R\$ 24.872,32

**EXERCÍCIO DE 2010:**

= Omissões de Vendas apurada no Levantamento Financeiro de 2010 (=) R\$ 1.813.167,44  
= Prejuízo Bruto Apurado na Conta Mercadorias c/ mercadorias  
sujeitas a substituição tributária, isentas e/ou não tributadas ..... (-) R\$ (221.416,15)  
= DIFERENÇA TRIBUTÁVEL..... (=) R\$ 1.591.751,29  
= ICMS DEVIDO 17%.....(x) R\$ 270.597,71

**EXERCÍCIO DE 2011:**

= Omissões de Vendas apurada no Levantamento Financeiro de 2011 (=) R\$ 2.337.947,58  
= Prejuízo Bruto Apurado na Conta Mercadorias c/ mercadorias  
sujeitas a substituição tributária, isentas e/ou não tributadas ..... (-) R\$ (141.280,95)  
= DIFERENÇA TRIBUTÁVEL..... (=) R\$ 2.196.666,63  
= ICMS DEVIDO 17%.....(x) R\$ 373.433,32

**EXERCÍCIO DE 2012:**

= Omissões de Vendas apurada no Levantamento Financeiro de 2011 (=) R\$ 5.020.141,23  
= **Inexistência de Prejuízo Bruto** Apurado na Conta Mercadorias c/ mercadorias  
sujeitas a substituição tributária, isentas e/ou não tributadas ..... (-) R\$ (0,00)  
= DIFERENÇA TRIBUTÁVEL..... (=) R\$ 5.020.141,23  
= ICMS DEVIDO 17%.....(x) R\$ 853.424,01

Diante dessa realidade, resta-me, apenas, corrigir a sentença proferida na instância prima de julgamento, tornando parcial a acusação em tela relacionadas na peça exordial, cujas mercadorias tributáveis não foram devidamente faturadas, excluindo a parcela não tributável, cujo imposto estadual teve alcance na retenção promovida quando das entradas no estabelecimento fiscalizado, remanescendo a diferença representativa de operações alcançadas pela presunção legal de que o *déficit* encontrado teve origem de vendas pretéritas omitidas de mercadorias tributáveis, inferindo-se que foram utilizadas receitas que ficaram à margem do faturamento oficial, levadas para liquidação das despesas efetuadas sem lastro financeiro.

Por fim, desnecessário é o pleito de diligência para conhecimento do teor do lançamento constante em outro auto de infração que exigiu multa acessória por falta de registro de notas fiscais diante da constatação de operações com cimento com imposto retido na origem, diante da análise dos dados fiscais do contribuinte nos autos processuais.

## **Acusação 2:**

### **VENDAS SEM EMISSÃO DE DOCUMENTAÇÃO FISCAL – LEVANTAMENTO QUANTITATIVO DE MERCADORIAS – 1º/1 A 21/2/2013:**

Nesta acusação temos um procedimento usualmente adotado pelo fisco paraibano no desempenho da sua atividade precípua, denominado de LEVANTAMENTO QUANTITATIVO DE MERCADORIAS, que consiste no comparativo das entradas, saídas e estoques, inicial e final, de mercadorias, relativos a intervalo de tempo delimitado, e tem o efeito de transferir para o sujeito passivo, que é o legítimo possuidor da posse direta da documentação afeta ao seu negócio, a responsabilidade da prova contrária e eficaz, tendente a elidir o feito fiscal, visto que, somente a comprovação de erros na contagem ou nos itens considerados (tanto na espécie como na quantidade), bem como nos valores levados a efeito no quantitativo, e, ainda, no imposto porventura pago, podem modificar o resultado do levantamento em tela e, assim, detectar a existência ou não de diferença tributável.

No caso dos autos, a recorrente não alegou qualquer existência de equívoco nas quantidades dos produtos levados a efeito no Levantamento Quantitativo de Mercadorias, o que caracteriza a correção do procedimento fiscal constante às fls. 55 dos autos, dando conta da existência de diferença de mercadorias vendidas sem notas fiscais dos itens: MADEIRA EM GERAL M3 e PORTAS, JANELAS E ADUELAS.

Neste caso, confirmam-se as irregularidades apuradas com exigência fiscal proposta na inicial, não havendo como deixar de reconhecer a regularidade do auto de infração que confirmam os fatos apurados pela fiscalização.

Por ocasião do julgamento recente de questão de idêntica natureza, este Conselho de Recursos Fiscais exarou o Acórdão nº 25/2016, da lavra da emitente Consª Maria das Graças D. O. Lima, assim decidiu a questão cuja ementa transcrevo:

**LEVANTAMENTO QUANTITATIVO. AQUISIÇÃO DE MERCADORIAS COM RECEITAS OMITIDAS. VENDAS DE MERCADORIAS SEM EMISSÃO DE NOTAS FISCAIS. CONFIRMAÇÃO PARCIAL. PENALIDADE. REDUÇÃO. AUTO DE INFRAÇÃO PARCIALMENTE PROCEDENTE. ALTERADA QUANTO AOS VALORES A DECISÃO SINGULAR. RECURSO HIERÁRQUICO DESPROVIDO E VOLUNTÁRIO PARCIALMENTE PROVIDO.**

*O Levantamento Quantitativo Por Espécie é uma técnica absolutamente legítima de que se vale a Fiscalização na aferição da regularidade fiscal do contribuinte, a qual consiste no comparativo das entradas, saídas e estoques, inicial e final, de mercadorias, em determinado período, cujo resultado somente cede lugar a alterações diante da existência de equívocos na alocação dos itens selecionados, tanto na espécie como na quantidade, bem como nos seus valores, levados a efeito no quantitativo. No caso, o reexame fiscal efetuado mediante o deferimento de diligência solicitada pelo sujeito passivo, no fito de corrigir equívocos alegados na peça recursal, promoveu redução no valor do ICMS originalmente lançado.*

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

Por fim, reconheço acerto na redução da penalidade aplicada sobre as infrações apuradas, diante das alterações advindas da Lei nº 10.008/13, em conformidade ao disciplinada estampado no art. 106, inciso II, alínea “c” do CTN, do qual demonstramos abaixo o crédito tributário remanescente:

| Infração                                                                | Data       |            | Tributo<br>R\$ | Multa<br>R\$ | Total<br>R\$ |
|-------------------------------------------------------------------------|------------|------------|----------------|--------------|--------------|
|                                                                         | Início     | Fim        |                |              |              |
| Omissão de Saídas de Mercadorias Tributáveis – Levantamento Financeiro. | 01/01/2008 | 31/12/2008 | 0,00           | 0,00         | 0,00         |
| Omissão de Saídas de Mercadorias Tributáveis -                          | 01/01/2009 | 31/12/2009 | 24.872,32      | 24.872,32    | 49.744,64    |

|                                                                         |            |            |                     |                     |                     |
|-------------------------------------------------------------------------|------------|------------|---------------------|---------------------|---------------------|
| Levantamento Financeiro.                                                |            |            |                     |                     |                     |
| Omissão de Saídas de Mercadorias Tributáveis – Levantamento Financeiro. | 01/01/2010 | 31/12/2010 | 270.597,71          | 270.597,71          | 541.195,42          |
| Omissão de Saídas de Mercadorias Tributáveis - Levantamento Financeiro. | 01/01/2011 | 31/12/2011 | 373.433,32          | 373.433,32          | 746.866,64          |
| Omissão de Saídas de Mercadorias Tributáveis - Levantamento Financeiro. | 01/01/2012 | 31/12/2012 | 853.424,01          | 853.424,01          | 1.706.848,02        |
| Vendas Sem Emissão de Documentação Fiscal                               | 01/01/2013 | 21/02/2013 | 472.191,85          | 472.191,85          | 944.383,70          |
| <b>CRÉDITO TRIBUTÁRIO TOTAL</b>                                         |            |            | <b>1.994.519,21</b> | <b>1.994.519,21</b> | <b>3.989.038,42</b> |

**“EX POSITIS”,**

**V O T O** - pelo recebimento dos recursos hierárquico, por regular, e voluntário, por regular e tempestivo e, quanto ao mérito, pelo **DESPROVIMENTO DO PRIMEIRO E PROVIMENTO PARCIAL DO SEGUNDO**, alterando, quanto aos valores, a decisão da instância julgadora prima que julgou **PARCIALMENTE PROCEDENTE**, o Auto de Infração de Estabelecimento nº **933300008.09.0000223/2013-37** (fl. 8), lavrado em 1º de março de 2013, contra a empresa

**GUSTAVO HENRIQUE CARNEIRO DA SILVA.**, inscrita no CCICMS sob nº 16.154.357-0, devidamente qualificada nos autos, tornando exigível o crédito tributário no montante de **R\$ 3.989.038,42** (três milhões, novecentos e oitenta e nove mil, trinta e oito reais e quarenta e dois centavos), sendo **R\$ 1.994.519,21** (um milhão, novecentos e noventa e quatro mil, quinhentos e dezenove reais e vinte e um centavos) de ICMS, por infringência aos artigos 158, I c/c 160, I e 150 c/c o artigo 646, todos do RICMS aprovado pelo Dec. n.º 18.930/97, e **R\$ 1.994.519,21** (um milhão, novecentos e noventa e quatro mil, quinhentos e dezenove reais e vinte e um centavos duzentos e trinta e um mil,), de multa por infração, nos termos do art. 82, V, alíneas “a” e “f”, da Lei n.º 6.379/96, com redação alterada pela Lei Estadual nº 10.008/2013.

Em tempo, cancelo, por indevida, a importância de **R\$ 2.226.906,93**, sendo **R\$ 77.676,56**, de ICMS, e de **R\$ 2.149.230,37**, de multa por infração.

**Sala das Sessões Pres. Gildemar Pereira de Macedo, em 15 de julho de 2016.**

**JOÃO LINCOLN DINIZ BORGES**

**Conselheiro Relator**