



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

**Processo nº 138.338.2012-8**

**Recurso /HIE/CRF-696/2014**

**Recorrente: GERÊNCIA EXEC.DE JULGAMENTO DE PROCESSOS FISCAIS**

**Recorrida: LUCIMÁRIO DIAS CARNEIRO ME**

**Preparadora: COLETORIA ESTADUAL DE BAYEUX**

**Autuante: ALBERTO NUNES DE OLIVEIRA**

**Relatora: CONS.<sup>a</sup> DORICLÉCIA DO NASCIMENTO LIMA PEREIRA**

**NOTA FISCAL NÃO LANÇADA. LEVANTAMENTO DA CONTA MERCADORIAS. OMISSÃO DE SAÍDAS. PRESENÇA DE CMV NEGATIVO E DE CONCORRÊNCIA. CONFIRMAÇÃO PARCIAL. PENALIDADE. AJUSTES. APLICAÇÃO DE LEI MAIS BENÉFICA. ALTERADA QUANTO AOS VALORES A DECISÃO RECORRIDA. AUTO DE INFRAÇÃO PARCIALMENTE PROCEDENTE. RECURSO HIERÁRQUICO DESPROVIDO.**

A constatação de notas fiscais de aquisição sem a devida contabilização nos livros próprios evidencia a presunção relativa de omissão de saídas de mercadorias tributáveis sem o pagamento do imposto correspondente. Essa presunção admite prova modificativa ou extintiva do fato a cargo do contribuinte. Comprovação de infrações concorrentes ilide parcialmente a acusação.

O procedimento fiscal efetuado por meio da técnica de Levantamento da Conta Mercadorias tem o efeito de inverter o ônus da prova para remetê-la ao contribuinte, ante a presunção relativa de certeza e liquidez do seu resultado. No caso, o Custo Negativo das Mercadorias Vendidas, detectados nos exercícios de 2008 e 2011, atesta que a técnica empregada para apuração da situação fiscal do contribuinte revela-se imprópria como prova do fato, visto que esse resultado é apenas indicativo da ocorrência de irregularidade distinta da delatada, de modo a atrair a insubsistência das respectivas acusações, o que não se impõe quanto ao exercício de 2010, cuja regularidade na aplicação da técnica de fiscalização acima citada se atesta, mormente diante da falta de provas para afastar os efeitos da presunção legal de omissão de saídas tributáveis.

Redução da penalidade ao fundamento do princípio da aplicação retroativa de lei posterior mais benigna.

**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 da relatora, pelo recebimento do Recurso **HIERÁRQUICO**, por regular, e no mérito, pelo seu **DESPROVIMENTO**, para alterar quanto aos valores a decisão monocrática que julgou **PARCIALMENTE PROCEDENTE** o Auto de Infração de Estabelecimento nº **9330008.09.00003021/2012-66**, (fl.3), lavrado em 20/11/2012, contra **LUCIMARIO DIAS CARNEIRO**

**ME**, CCICMS nº 16.133.990-5, e fixar o crédito tributário no montante de **R\$ 16.564,88 (dezesseis mil, quinhentos e sessenta e quatro reais e oitenta e oito centavos)**, sendo **R\$ 8.282,44 (oito mil, duzentos e oitenta e dois reais e quarenta e quatro centavos)**, de ICMS, por infringência aos 158, 160, I, c/c art. 643, § 4º, II e 646, Parágrafo Único, todos do RICMS-PB, aprovado pelo Decreto nº 18.930/97, e **R\$ 8.282,44 (oito mil, duzentos e oitenta e dois reais e quarenta e quatro centavos)**, de multa por infração, nos termos do art. 82, V “f” e “a” da Lei nº 6.379/96.

Cancelo, por indevido, o crédito tributário no valor de **R\$ 11.123,95, sendo R\$ 947,17, de ICMS e R\$ 10.176,78**, a título de multa por infração, pelos fundamentos expostos na fundamentação deste voto.

**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 26 de agosto de 2016.

Doriclécia do Nascimento Lima Pereira  
Consª. Relatora

Gianni Cunha da Silveira Cavalcante  
Presidente

Participaram do presente julgamento os Conselheiros, PEDRO HENRIQUE BARBOSA DE AGUIAR, PETRÔNIO RODRIGUES LIMA, JOÃO LINCOLN DINIZ BORGES, NAYLA COELI DA COSTA BRITO CARVALHO e DOMÊNICA COUTINHO DE SOUZA FURTADO.

Assessora Jurídica

**RELATÓRIO**

Cuida-se de Recurso HIERÁRQUICO, interposto nos termos do art. 80 da Lei nº 10.094/13, contra a decisão proferida em primeira instância, que julgou **PARCIALMENTE PROCEDENTE** o Auto de Infração de Estabelecimento nº 93300008.09.00003021/2012-66, lavrado em 20/11/2012, à fls.3, contra **LUCIMARIO DIAS CARNEIRO ME.**, CCICMS nº 16.133.990-5, em razão das seguintes irregularidades:

“FALTA DE LANÇAMENTO DE N. FISCAL DE AQUISIÇÃO >> Aquisição de mercadorias consignadas em documentos fiscais, com receitas provenientes de omissões de saídas pretéritas de mercadorias tributáveis sem o pagamento do imposto devido (SIMPLES NACIONAL)”

“OMISSÃO DE SAÍDAS DE MERCADORIAS TRIBUTÁVEIS – CONTA MERCADORIAS >> Contrariando dispositivos legais, o contribuinte omitiu saídas de mercadorias tributáveis, resultando em falta de recolhimento do ICMS. Irregularidade esta detectada através do levantamento Conta Mercadorias”.

Pelo exposto, por infração aos arts. 158, I, 160, I, c/c art. 643, § 4º, II e 646, parágrafo único, todos do RICMS/PB, os autuantes procederam ao lançamento de ofício, exigindo o ICMS, no valor de **R\$ 9.229,64 (nove mil, duzentos e vinte e nove reais e sessenta e um centavos)**, e **R\$ 18.459,22 (dezoito mil, quatrocentos e cinquenta e nove reais e vinte e dois centavos)**, de multa por infração, arrimada no art. 82, V, “f” e “a” da Lei nº 6.379/96, perfazendo o crédito tributário no montante de **R\$ 27.688,83 (vinte e sete mil, seiscentos e oitenta e oito reais e oitenta e três centavos)**.

Instruem os autos: Ordem de Serviço Normal, Termo de Início de Fiscalização, Demonstrativo Conta Mercadorias, Demonstrativo Levantamento Financeiro, Histórico do Contribuinte, Demonstrativo de Notas Fiscais não Declaradas, Cópias de DANFE's, Termo de Encerramento de Fiscalização. (fls.4/36).

Cientificada por Aviso Postal, em 5/12/2012 ((fl.37), a autuada tornou-se revel, sendo lavrado Termo de Revelia, em 7 de janeiro de 2013 (fl.38).

Sem informação de reincidência (fl.39), os autos foram conclusos à Gerência Executiva de Julgamento de Processos Fiscais e distribuídos à julgadora fiscal, Adriana Cássia Lima Urbano, que retornou os autos para diligência conforme despacho de fls. 43/44.

Cumprindo a diligência solicitada, o autuante veio aos autos, às fls. 87/89, fazendo suas considerações, tendo anexado novos Demonstrativos Financeiros, referentes aos exercícios de

2009 e 2011 (fls.79/83-A), Demonstrativo das Notas Fiscais de Entrada não Registradas (fl.81).

Retornando os autos a julgadora singular, esta, após analisar minuciosamente as peças processuais, declinou pela **PARCIAL PROCEDÊNCIA**, nos termos da ementa abaixo:

**REVELIA – CMV NEGATIVO – AJUSTES NECESSÁRIOS NO PERCENTUAL DA MULTA APLICADO – IMPRECISÃO NA DENÚNCIA.**

Quem se mantém em estado de revelia, assume o ônus da acusação que lhe é imposta. Todavia, cabe ao julgador realizar os ajustes necessários na ocorrência do levantamento da Conta Mercadorias resultando em ICMS apurado através do CMV negativo, da vigência da Lei nº 10.008/2013 e da imprecisão da denúncia, o que acarretou na sucumbência parcial do crédito.

**AUTO DE INFRAÇÃO PARCIALMENTE PROCEDENTE**

Com os ajustes o crédito tributário foi reduzido para **R\$ 16.858,64**, sendo **R\$ 8.492,32**, de ICMS e **R\$ 8.492,32**, de multa por infração.

.

Notificada para conhecimento da decisão singular, pelo EDITAL nº 015/2014, C.E.B, publicado em 2/4/2014, fl.101, o contribuinte não apresentou manifestação quanto à decisão singular.

Em contra arrazoadado, o autuante compareceu à fl. 107, concordando com a decisão singular.

Remetidos a esta Corte Julgadora, estes, foram, a mim, distribuídos, segundo critério regimental previsto, para apreciação e julgamento.

**É O RELATÓRIO.**

|      |
|------|
| VOTO |
|------|

O objeto do Recurso Hierárquico, a ser discutido por esta relatoria, diz respeito à motivação da

decisão da autoridade julgadora, por improceder parcialmente o lançamento de ofício, consoante decisão às fls.92/96, dos autos.

## 1ª Acusação;

### FALTA DE LANÇAMENTO DE N.F. DE AQUISIÇÃO NOS LIVROS PRÓPRIOS.

A acusação decorre da falta de registro nos livros próprios de notas fiscais de aquisição de mercadorias, no período de dez/2010, janeiro a \abril, junho a agosto/2012, emitidas em nome da autuada e tem por fundamento a presunção ***juris tantum***, que admite prova modificativa ou extintiva do fato, a cargo do contribuinte, de que as correspondentes aquisições se deram através de recursos advindos de omissões de saídas pretéritas de mercadorias tributáveis sem o pagamento do imposto devido, nos termos do art. 646 do RICMS/PB, *in verbis*:

"Art. 646. O fato de a escrituração indicar insuficiência de caixa, suprimimento 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**, autoriza a presunção de omissão de saídas de mercadorias tributáveis sem pagamento do imposto, ressalvada ao contribuinte a prova da improcedência da presunção". (g.n.).

Dessa maneira, foram afrontados os arts. 158, I, e 160, I, do supracitado regulamento, *in verbis*:

"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".

A materialidade da infração encontra-se demonstrada no detalhamento das notas fiscais de terceiros, emitidas nas operações internas, consoante relatório apensado à fl. 81, dos autos, as quais não foram lançadas no livro fiscal próprio, nos períodos supracitados.

*In casu*, trata-se de responsabilidade legal, somente ilidida por prova inequívoca da não ocorrência do fato.

Neste diapasão, reitero que nesta denúncia capitulada na lide em comento, tem-se que a aplicação da presunção *juris tantum*, disposta legalmente no art. 646, do RICMS/PB, atinge não as operações presentes, não registradas, mas sim, outras vendas-saídas pretéritas de mercadorias sem que o imposto tenha sido recolhido, visto que não faturadas, o que gera repercussão financeira para a aquisição de mercadorias, cujo lançamento não se efetuou para encobrir àquelas receitas marginais auferidas.

No entanto, há concorrência com a acusação Conta Mercadorias, do exercício de 2010, fazendo-se necessária a exclusão do lançamento referente ao mês de dezembro do citado período, por ser de menor valor, razão pela qual essa relatoria declara a parcialidade do lançamento exordial, quanto a acusação em análise.

## **2ª Acusação:**

### **OMISSÃO DE SAÍDAS DE MERCADORIAS TRIBUTÁVEIS – CONTA MERCADORIAS:**

A presente demanda decorreu da delação da infração de omissão de saídas de mercadorias tributáveis, detectada mediante o Levantamento da Conta Mercadorias, realizado nos exercícios de 2008, 2009, 2010 e 2011, consoante demonstrativos 9, 11, 13 e 15, dos autos.

O contribuinte não trouxe aos autos nenhuma prova nova capaz de elidir o lançamento em análise. Porém, em busca do princípio da verdade material, devo tecer alguns comentários e conclusões a respeito desse lançamento.

No Levantamento da Conta Mercadorias dos exercícios de 2008 e 2011, às fls. 9 e 15, dos autos, percebo a existência de **CMV (custo das mercadorias vendidas) negativo**, que consiste numa figura atípica que torna a referida técnica de auditoria imprópria para subsidiar a acusação de omissão de saídas tributáveis.

Com efeito, a existência de CMV negativo evidencia as hipóteses das seguintes irregularidades: aquisições de mercadorias sem registros nos livros próprios; superavaliação do estoque final, ou apenas aquisições de mercadorias sem documento fiscal que foram porventura inventariadas.

Esta Corte já decidiu nesse mesmo sentido, conforme acórdão nº 451/2012 (Relator: Roberto Farias de Araújo), transcrito abaixo.

**RECURSO HIERÁRQUICO DESPROVIDO. OMISSÃO DE SAÍDAS. CONTA MERCADORIAS. MANTIDA A DECISÃO RECORRIDA. AUTO DE INFRAÇÃO IMPROCEDENTE.**

A existência de CMV negativo decorrente do exercício representa uma patologia fiscal que denuncia indício tributário, onde, no entanto, o procedimento, da Conta Mercadoria não possibilita a exigência do imposto pelo simples fato da negatividade no custo mercantil das operações.

Do exposto, não há como acatarmos os Levantamento das Contas Mercadorias com a existência de CMV negativo, referente aos exercícios de 2008 e 2011, razão pela qual, ratifico a improcedência desses lançamentos, sentenciados pela julgadora singular.

De outra banda no exercício de 2009, o demonstrativo da Conta Mercadorias, de fl.11, não apresenta repercussão tributária, sendo incorreto o lançamento posto no auto de infração pelo autuante, fato que resulta também em sua improcedência.

Diligenciado pela nobre julgadora, ao perceber os desencontros existentes entre demonstrativos e lançamentos, o autuante elaborou Levantamento Financeiro, relativo ao exercício de 2011, que apresenta diferença tributável, com a informação de que o sistema não permitiu a lavratura de Termo Complementar de Infração.

Como não denunciada na peça exordial, ressalvo a necessidade de ser lavrado em outro Auto de Infração, até o dia 31/12/2016, e em igual prazo o contribuinte ser cientificado para evitar a decadência prevista no art. 173, I do CTN.

Dos lançamentos relacionados a técnica Conta Mercadorias, lançados na peça exordial, resta a apreciação ao referente ao exercício de 2010. A fiscalização realizou o referido levantamento, arbitrando o lucro bruto de 30% (trinta por cento) sobre o custo das mercadorias vendidas, que resultou em diferença tributável, alicerçada em presunção relativa de saídas sem pagamento do imposto, conforme determina o RICMS/PB, nos artigos 643, § 4º, II, 158, I e 160, I, *in verbis*:

**“Art. 643.** No interesse da Fazenda Estadual, será procedido exame nas escritas fiscal e contábil, das pessoas sujeitas à fiscalização, especialmente no que tange à exatidão dos lançamentos e recolhimento do imposto, consoante as operações de cada exercício.

**§ 4º** Na hipótese do parágrafo anterior, como mecanismo de aferição no confronto fiscal, será obrigatório:

*II - o levantamento da Conta Mercadorias, caso em que o montante das vendas deverá ser equivalente ao custo das mercadorias vendidas (CMV) acrescido de valor nunca inferior a 30% (trinta por cento) para qualquer tipo de atividade, devendo tal acréscimo satisfazer as despesas arroladas no Demonstrativo Financeiro de que trata o inciso anterior, deste parágrafo, sendo, ainda, vedada a exclusão do ICMS dos estoques, compras e vendas realizadas, prevalecendo tal exclusão apenas para aqueles que mantenham escrita contábil regular”.*

**“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”.*

É sabido, pois, que o Levantamento da Conta Mercadorias com arbitramento do lucro bruto consiste de uma técnica de auditoria absolutamente legítima de que se vale a Fiscalização para aferição da movimentação mercantil das empresas que não possuem escrita contábil regular, ou seja, os possuidores de escrita fiscal, unicamente, e que as diferenças apontadas na citada Conta suportam o lançamento indiciário do ICMS apurado e não pago, posto que firmam presunção de saídas sem o pagamento do imposto correspondente.

No tocante a essa denúncia, é procedente a denúncia relativa ao exercício de 2010. Quanto às demais acusações, tomando por lastro os demonstrativos acostados pelo fazendário, resta provada a sucumbência do crédito tributário exigido, referente aos exercícios de 2008, 2009 e 2011.

Em assim sendo, procede parcialmente à denúncia relativamente às operações de venda que foram realizadas mediante os meios de pagamento em foco, relacionadas na peça exordial, cujas mercadorias não foram faturadas, materializando a presunção legal de omissão de vendas, a qual foi parcialmente elidida, conforme mediante provas inequívocas constatadas nos autos.

Diante da vigência da lei nº 10.008/2013, essa relatoria ratifica a alteração no percentual da multa aplicada, conforme exegese do art. 1º, inciso XII, do citado diploma legal, já efetuada pela julgadora singular, resultando no crédito tributário abaixo demonstrado:

| AUTO DE INFRAÇÃO   |         |        |        | VALORES DEVIDOS |        |        |
|--------------------|---------|--------|--------|-----------------|--------|--------|
| ACUSAÇÃO           | PERIODO | ICMS   | TOTAL  | ICMS            | MULTA  | TOTAL  |
| F.Lanç.N.F.A<br>q. | 12/2010 | 146,88 | 293,76 | 0,00            | 0,00   | 0,00   |
| F.Lanç.N.F.A<br>q  | 01/2012 | 301,71 | 603,42 | 301,71          | 301,71 | 603,42 |
| F.Lanç.N.F.A<br>q  | 02/2012 | 22,64  | 45,28  | 22,64           | 22,64  | 45,28  |
| F.Lanç.N.F.A<br>q  | 03/2012 | 265,96 | 531,92 | 265,96          | 265,96 | 531,92 |
| F.Lanç.N.F.A<br>q. | 04/2012 | 53,99  | 107,98 | 53,99           | 53,99  | 107,98 |
| F.Lanç.N.F.A<br>q  | 06/2012 | 155,88 | 311,76 | 155,88          | 155,88 | 311,76 |
| F.Lanç.N.F.A<br>q  | 07/2012 | 236,13 | 472,26 | 236,13          | 236,13 | 472,26 |
| F.Lanç.N.F.A<br>q  | 08/2012 | 34,00  | 68,00  | 34,00           | 34,00  | 68,00  |
| C.<br>Mercadorias  | 2008    | 262,27 | 524,54 | 0,00            | 0,00   | 0,00   |
|                    |         |        |        |                 |        |        |

|                   |                 |                  |                  |                 |                 |                  |
|-------------------|-----------------|------------------|------------------|-----------------|-----------------|------------------|
| C.<br>Mercadorias | 2009            | 157,59           | 315,18           | 0,00            | 0,00            | 0,00             |
| C.<br>Mercadorias | 2010            | 7.212,13         | 14.424,26        | 7.212,13        | 7.212,13        | 14.424,26        |
| C.<br>Mercadorias | 2011            | 380,43           | 760,86           | 0,00            | 0,00            | 0,00             |
| <b>TOTAIS</b>     | <b>9.229,61</b> | <b>18.459,22</b> | <b>18.459,22</b> | <b>8.282,44</b> | <b>8.282,44</b> | <b>16.564,88</b> |

Isto posto,

**VOTO** - pelo recebimento do Recurso **HIERÁRQUICO**, por regular, e no mérito, pelo seu **DESPROVIMENTO**, para alterar quanto aos valores a decisão monocrática que julgou **PARCIALMENTE PROCEDENTE** oAuto de Infração de Estabelecimento nº **9330008.09.00003021/2012-66**, (fl.3),lavrado em 20/11/2012, contra **LUCIMARIO DIAS CARNEIRO ME**, CCICMS nº 16.133.990-5, e fixar o crédito tributário no montante de **R\$ 16.564,88 (dezesseis mil, quinhentos e sessenta e quatro reais e oitenta e oito centavos)**, sendo **R\$ 8.282,44 (oito mil, duzentos e oitenta e dois reais e quarenta e quatro centavos)**, de **ICMS**, por infringência aos 158, 160, I, c/c art. 643, § 4º, II e 646, Parágrafo Único, todos do RICMS-PB, aprovado pelo Decreto nº 18.930/97, e **R\$ 8.282,44 (oito mil, duzentos e oitenta e dois reais e quarenta e quatro centavos)**, de multa por infração, nos termos do art. 82, V “f” e “a” da Lei nº 6.379/96.

Cancelo, por indevido, o crédito tributário no valor de **R\$ 11.123,95, sendo R\$ 947,17, de ICMS e R\$ 10.176,78**, a título de multa por infração, pelos fundamentos expostos na fundamentação deste voto.

Sala das Sessões Pres. Gildemar Pereira de Macedo, em 26 de agosto de 2016.

PEREIRA

Relatora

DORICLÉCIA DO NASCIMENTO LIMA

Conselheira