



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

**Processo nº 044.059.2013-3**

**Recurso VOL/CRF-365/2014**

**Recorrente: RAIMUNDO ADELMAR FONSECA PIRES.**

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

**Preparadora: RECEBEDORIA DE RENDAS DE C. GRANDE.**

**Autuante(s): ARTUR MENDONÇA CAVALCANTI.**

**Relatora: CONS<sup>a</sup>. MARIA DAS GRAÇAS D. O. LIMA.**

**OMISSÃO DE SAÍDAS TRIBUTÁVEIS. LEVANTAMENTO DA CONTA MERCADORIAS. PRELIMINAR DE NULIDADE. REJEIÇÃO. LEVANTAMENTO FINANCEIRO. AJUSTES. PENALIDADE. LEI POSTERIOR MENOS GRAVOSA. APLICABILIDADE. AUTO DE INFRAÇÃO PARCIALMENTE PROCEDENTE. ALTERADA A DECISÃO RECORRIDA. RECURSO VOLUNTÁRIO PARCIALMENTE PROVIDO.**

- Devido à previsão ínsita na legislação de regência, reputa-se legítima aplicação da técnica de fiscalização consistente no Levantamento da Conta Mercadorias que emprega o arbitramento do lucro bruto para contribuinte não possuidor de contabilidade regular e aos que, apesar de tê-la e mesmo notificada pelo Fisco estadual para fazer sua exibição em prazo certo, o faz inoportunamente, sem justificativa plausível para o atraso na sua apresentação. Preliminar de nulidade rejeitada.

- Confirmada a regularidade parcial da exigência do ICMS oriunda da delação que tem suporte no Levantamento da Conta Mercadorias, em face da comprovação da existência de estoque final em um dos exercícios denunciados, enquanto se mantém íntegra a exigência original correspondente ao procedimento aplicado sobre outro exercício fiscal, em face da falta de comprovação da inexistência da infração.

- Mantida em parte a exigência do ICMS não pago e detectado por meio do Levantamento Financeiro, em decorrência de ajustes na sua montagem que, ao considerar acertadamente valores de empréstimos bancários comprovados, acarretou redução na diferença tributável inicialmente apontada e, conseqüentemente, no ICMS devido.

- Redução da penalidade por força 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 Voluntário, por regular e tempestivo, e, quanto ao mérito pelo seu parcial provimento, para reformar a sentença exarada na instância monocrática, e julgar parcialmente procedente o Auto de Infração de Estabelecimento n.º 93300008.09.00000553/2013-22, lavrado em 24/4/2013, contra a empresa, RAIMUNDO ADELMAR FONSECA PIRES, inscrita no CCICMS sob nº 16.145.899-8, devidamente qualificada nos autos,

fixando como devido o crédito tributário no montante de R\$ 484.234,72 (quatrocentos e oitenta e quatro mil, duzentos e trinta e quatro reais e setenta e dois centavos), sendo R\$ 242.117,36 (duzentos e quarenta e dois mil, cento e dezessete reais e trinta e seis centavos) de ICMS, por infringência aos arts. 158, I e 160, I c/c os arts. 643, § 4º, I e II, e 646, parágrafo único, todos do RICMS/PB, e R\$ R\$ 242.117,36 (duzentos e quarenta e dois mil, cento e dezessete reais e trinta e seis centavos) de multa por infração, nos termos do artigo 82, V, “a” e “f”, da Lei nº 6.379/96, com nova redação dada pela Lei Estadual nº 10.008, de 5/6/2013.

Em tempo, cancelo, por irregular, o valor de R\$ 955.890,86 (novecentos e cinquenta e cinco mil, oitocentos e noventa reais e oitenta e seis centavos), constituído de R\$ 237.924,50 (duzentos e trinta e sete mil, novecentos e vinte e quatro reais e cinquenta centavos), de ICMS, e R\$ 717.966,36 (setecentos e dezessete mil, novecentos e sessenta e seis reais e trinta e seis centavos), de multa por infração, pelos motivos acima expendidos.

**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 14 de outubro de 2016.**

Maria das Graças Donato de Oliveira Lima  
Consª. Relatora

Gianni Cunha da Silveira Cavalcante  
Presidente

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

Assessora Jurídica

**RELATÓRIO**

Em análise, neste egrégio Conselho de Recursos Fiscais, o Recurso Voluntário interposto contra a decisão monocrática que julgou PROCEDENTE o Auto de Infração de Estabelecimento nº 93300008.09.00000553/2013-22, lavrado em 24 de abril de 2013, segundo o qual a empresa autuada, RAIMUNDO ADELMAR FONECA PIRES (EPP), é acusada das irregularidades que adiante transcrevo:

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

- 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 esta detectada através de Levantamento Financeiro.

Por considerar infringidos os arts. 158, I, e 160, I, c/c os arts. 643, § 4º, I e II, e 646, parágrafo único, todos do RICMS/PB, o autuante procedeu ao lançamento de ofício, exigindo o ICMS no valor total de R\$ 480.041,86, ao mesmo tempo em que sugeriu a aplicação da penalidade pecuniária na quantia de R\$ 960.083,72, nos termos do art. 82, V, “a” e “f” da Lei nº 6.379/96, perfazendo, ambas as quantias, o crédito tributário total de R\$ 1.440.125,58.

Documentos instrutórios constam nas fls. 5 a 30: Termo de Encerramento de Fiscalização, Ordem de Serviço Normal, Termo de Início de Fiscalização e respectivo comprovante de recebimento (Aviso de Recebimento nº RM 44827907 2 BR, assinado por seu receptor em 21/2/2013), Recibo Oficial de Entrega de Obrigação Acessória, GIM/Dados Anuais, ano base 2008, 2009, 2010, 2011, demonstrativos do Levantamento da Levantamento Financeiro e da Conta Mercadorias, ambos referentes aos exercícios de 2009, 2010, e 2011, Termo de Encerramento de Fiscalização e relatório da auditoria fiscal.

Regularmente cientificada do resultado da ação fiscal, conforme atesta o Aviso de Recebimento nº RM 44828629 4 BR, apensado ao auto infracional e assinado por seu receptor, em 9/5/2013, a autuada apresentou defesa, às fls. 33 a 35, alegando a necessidade de dilação do prazo de defesa para o efeito de juntar a documentação afeta a seu negócio, tendo em vista o fato de que haveria solicitado à Recebedoria de Rendas de Campina Grande, em 10/5/2012, cópia do Processo Administrativo Tributário, cuja entrega somente teria se dado em 20/5/2013, de modo que lhe restariam pouco mais de 15 dias para o encerramento do prazo de que dispunha para apresentação de reclamação.

Após breve relato, requer que lhe seja renovado prazo defensivo para complementação da defesa e, efetuada esta, sejam os autos encaminhados ao autuante, para formalização de contestação ou, que a após os procedimentos de praxe que seja declarada a nulidade do auto infracional.

Contestando os argumentos defensivos, o autuante afirma, às fls. 38, que diante da falta de provas dos fatos alegados pela autuada e ante a total transparência da ação fiscal, pugna pela manutenção do auto de infração.

Com informação de existir antecedentes fiscais da autuada (fls. 41 a 43), os autos foram conclusos à Gerencia Executiva de Julgamento de Processos Fiscais – GEJUP, onde foram distribuídos ao julgador fiscal, Anísio de Carvalho Costa Neto, que decidiu pela procedência do auto de infração, consoante sentença de fls. 46 a 54, por concluir pela regularidade do lançamento de ofício, tanto sob o ponto de vista formal, porquanto considerou inexistente o cerceamento do direito de defesa, como sob o aspecto material, quando constatou a falta de provas da autuada.

Em face desse decisório, o crédito tributário declarado devido, naquela instância, manteve os valores originais.

Após a ciência da decisão singular, efetuada mediante o Aviso de Recebimento, de fl. 57, assinado em 2/9/2013, por seu receptor, a autuada recorre voluntariamente a este Conselho de Recursos Fiscais, inicialmente alegando os seguintes fatos que caracterizariam a tempestividade da apresentação da peça recursal:

*- em virtude da greve nos Correios procurou a Recebedoria de Rendas de Campina Grande, em 3/10/2013, quando fora surpreendida com a informação de que o julgamento na instância prima já havia sido proferido e a ciência do decisório tinha se dado em 2/9/2013, mediante AR cujo recebimento se dera por uma pessoa de nome Marinaldo, num endereço que não era o da empresa;*

*- a pessoa que recebeu o AR é estranha à empresa por não possuir vínculo trabalhista ou comercial;*

*- segundo informações do setor de protocolo um segundo AR também teria sido enviado para a sede da empresa, porém ainda não havia sido entregue e juntado aos autos em decorrência da greve nos Correios.*

*- considerando que o responsável pela empresa, Sr. Raimundo Ademar Fonseca Pires, somente teve ciência da decisão singular em 3/10/2013, isto é, na mesma data da apresentação da peça recursal, entende restar caracterizada a sua tempestividade, pelo que requer que esta seja recebida e conhecida.*

Como matéria de preliminar, argumenta a nulidade do arbitramento do lucro, como procedimento de apuração da falta aplicado pela Fiscalização, devido ao fato de a empresa ser possuidora de escrita contábil, além da fiscal, e no exercício de 2011 era optante do lucro real, o que a levou à escrituração contábil através do Sistema Público de Escrituração Digital – SPED.

Alega, ainda, que não deixou de enviar seus registros através da GIM e de escriturar as notas fiscais na sua contabilidade posta à disposição do Fisco Estadual, que a teria desconsiderado e aplicado o Levantamento da Conta Mercadorias e Levantamento Financeiro, arbitrando uma base de cálculo por supostas omissões sem demonstrar a ocorrência de irregularidade na sua escrita contábil bem como a inidoneidade dos documentos e declarações prestadas.

No mérito, alega a inexistência de omissão e saídas apontada no Levantamento Financeiro, relativo ao exercício de 2010, visto que as receitas do período somadas a um aporte financeiro oriundo de um empréstimo bancário que teria tomado junto ao Banco de Brasil S/A., no valor de R\$ 4.166,66, R\$ 100.000,00, R\$ 100.000,00, R\$ 100.000,00 e R\$ 100.000,00, respectivamente em 29/6, 30/6 e, os dois últimos, em 24/9, suplantariam as despesas do período, de modo que, diante desse resultado, não há base para aplicação da presunção legal de saídas se emissão de documento fiscal.

Intentando demonstrar o alegado, junta cópia de extratos bancários, às fls. 335 e 336.

Com relação à acusação baseada no levantamento da Conta Mercadorias, manifesta-se tão-somente contra o resultado apontado no exercício de 2011, ao fundamento de que a ação fiscal não teria considerado o valor do estoque final tributável registrado no SPED Contábil.

Apresenta demonstrativo do levantamento, da sua autoria, com o valor reclamado do estoque final tributável, o qual aponta uma diferença tributável reduzida ao valor de R\$ 101.014,89, que a recorrente manifesta pretensão de recolher ao Erário.

Após essas considerações, pugna pelo deferimento da preliminar de nulidade do arbitramento da Conta Mercadorias relativa ao exercício de 2011, ou, se assim não restar entendido, que seja declarado improcedente o resultado do Levantamento Financeiro do exercício de 2010 e considerado no Levantamento da Conta Mercadorias, do exercício de 2011, o valor do estoque final registrado na contabilidade da empresa. Por último, requer a redução da penalidade, ante o advento

da Lei nº 10.008/2013.

Junta documentos às fls. 74 a 332: Recibo de Entrega de Livro Digital (cópia), GIM's correspondentes aos períodos de janeiro a dezembro de 2011, Resumo CFOP (1/1/ a 12/2011), Razão Conciliação (1/1 a 12/2011).

Às fls. 339 e 340, a atuada foi cientificada da intempestividade na apresentação da sua peça recursal, diante da qual se daria o arquivamento e, ainda, do seu direito de agravar da decisão ao este Conselho de Recursos Fiscais, nos termos do art. 717, § 1º do RICMS/PB, caso quisesse corrigir erro na contagem do prazo recursal, porventura cometido pela repartição preparado.

Nas fls. 342 a 348, deu-se a juntada de documentos e, em 15/10/2013, a atuada interpôs Recurso de Agravo, objetivando o recebimento do Recurso Voluntário, ao fundamento da ocorrência erro da repartição preparadora na contagem do prazo recursal.

Em 14/10/2013, deu-se provimento pleito da agravante, determinando o recebimento do Recurso Voluntário, acolhendo-se, pois, as suas razões do Agravo, consoante o voto da relatoria do Cons. Roberto Farias de Araújo, que foi aprovado à unanimidade e deu lugar ao Acórdão CRF nº 374/2013, conforme atestam os documentos de fls. 411 a 422.

Após a notificação do decisório acima citado, consoante atestam os documentos de fls. 426 e 427, os autos foram encaminhados para contrarrazões do atuante, o qual, na fl. 429, noticia que: na ação fiscal se socorreu dos dados constante nas GIM's do contribuinte, pois este não lhe apresentou os livros fiscais e/ou contábeis, tampouco se pronunciou sobre a existência de tal documentação, apesar de ter sido notificado para apresentá-la, mediante o Termo de Início de Fiscalização; chama atenção para o desaparecimento das folhas 61 a 69 e 120, manifestando estranheza quanto ao fato e alegando que este se revela empecilho a uma análise mais detalhada do mérito.

Ao final, pede a manutenção do auto infracional.

Aportados os autos nesta Casa, estes me foram distribuídos, segundo critério regimentalmente previsto, para o fim de apreciação e julgamento da matéria de que dispõem.

Mediante o despacho de fls. 434 e 435, requisitei diligência objetivando a comprovação de que os empréstimos bancários referentes ao exercício de 2010 e alegados pela recorrente foram efetuados em nome da empresa individual.

Dando atendimento à notificação de fl. 443, cujo recebimento atesta-se mediante o documento de fl. 444, a recorrente apresenta cópia de um cheque em branco, na fl. 446.

Em nova requisição de diligência (despacho de fls. 448 e 449), desta feita para o contribuinte apresentar os contratos dos empréstimos bancários e os respectivos extratos bancários completos, ao que se seguiu a notificação de fl. 451, cujo recebimento comprova-se através do documento de fl. 452, ocasião em que a recorrente apresentou o requerimento, de fl. 453, onde solicita que as notificações relacionadas a este Processo, que tem como objeto o recurso voluntário em exame, sejam remetidas para o endereço que indica ao pé da fl. 453, bem como para que seja deferida a juntada dos seguintes documentos: Declaração, extrato bancário referente à movimentação financeira parcial da recorrente (CNPJ nº 07.526.979/0001-85) no exercício de 2010 (31/5/2010 a 29/10/2010), no Banco do Brasil S/A, Agência 1634-9, Conta 15.266-8, cópia de Contrato de Abertura de Crédito/BB Giro Empresa Flex de nº 163.403.461 e de nº 163.404.215, Ficha de Inscrição do Contribuinte, tudo às fls. 454 – 494.

Retornados os autos a esta relatoria, verifiquei que a recorrente não satisfaz a contento a solicitação constante da diligência efetuada mediante o despacho de fls. 448 e 449, visto que apresentou o extrato bancário com a movimentação realizada em parte do exercício de 2010, exatamente entre 31/5/2010 a 29/10/2010 (fls. 455 a 472), e assim, outra vez requisitei diligência, mediante o despacho de fls. 496 a 497, a fim de ser providenciado o seguinte:

“1º) Quanto ao contribuinte

- Que seja notificado mais uma vez, para apresentar os extratos bancários completos, isto é, com a movimentação bancária de todo o exercício financeiro de 2010.

2º) Quanto ao autuante

- Em caso de cumprimento da requisição pelo contribuinte, na forma acima mencionada:

- Com base na documentação exibida pela recorrente, proceda ao reexame fiscal correspondente ao Levantamento Financeiro/2010, alocando, no espaço correspondente às Receitas, o valor dos empréstimos bancários tomados ao Banco do Brasil S/A., Agência 1634-9, e depositados na conta corrente nº 15.266-8, inclusive o do “Saldo Inicial em Banco c/Corrente”, se houver saldo, e, nas Despesas, os valores relacionados aos pagamentos do empréstimos, a exemplo de juros e, se houver, de IOF;

- Efetuar demonstrativos não somente do Levantamento Financeiro, mas, também, em apartado, das receitas e das despesas de cada empréstimo considerado, com data, valor e nº do contrato, postos nos extratos.

- prestar informações, caso entenda necessárias ao esclarecimento dos fatos.”

Ao tomar conhecimento da solicitação saneadora, mediante a notificação de fl. 499, que lhe foi remetida via postal (AR de fl. 500), recorrente apresentou extrato bancário com a movimentação datada de 31/12/2009 a 30/12/2010, e o autuante, por sua vez, prestou os seguintes esclarecimentos (fl. 557):

*“Atendendo a solicitação o contribuinte trouxe aos autos vários extratos bancários, fls. 501 a 555, e posteriormente petição e cópias de contratos de empréstimos (Processo nº 064.036.2016-9) explicando que apesar de terem sido assinados em 2008 e 2009 suas vigências se estenderam até 2010, sendo a renovação automática.*

*O autuante, por sua vez, notificou o contribuinte (nº 00064856/2016) para que comparecesse à repartição e identificasse os respectivos empréstimos nos extratos, tendo em vista não serem identificáveis. Como resposta o contador da firma trouxe aos autos cópias dos contratos de empréstimos (163.404.215 e 163.403.461) e extratos bancários com destaques para alguns lançamentos (em anexo)*

*Os contratos nºs 163.403.229 e 030.299.495 foram assinados respectivamente em 24/3/2008 e 24/3/2008 e a justificativa de que tais contratos se renovam automaticamente não se sustenta, pois não conseguimos identificá-los nos respectivos extratos bancários, por esse motivo notificamos o contribuinte, contudo a documentação anexada não elucidou o nosso questionamento, como podemos ver nas cópias.*

*Quanto ao contrato nº 163.403.461, apesar de ter sido assinado em 1º/7/2008, detectamos o crédito no valor de R\$ 4.166,66, no dia 11/5/2010 (fls. 454/520) e o contrato nº 163.404.215 o crédito de R\$ 100.000,00 no dia 30/6/2010 (fl. 527).*

*Portanto, incluímos esses valores no Levantamento Financeiro. É o saneamento”.*

Ao final, junta demonstrativo do Levantamento Financeiro/2010, com as retificações indicadas no informativo fiscal em referência, e demais documentos, às fls. 558 a 589.

Observação: o Processo nº 0640362016-9, a que se refere o auditor fiscal em suas informações acima transcritas compõe o 4º volume destes autos.

Está relatado.

VOTO

Trata-se de questão decorrente de lançamento de ofício que denuncia a recorrente pela prática irregular de omissão de saídas tributáveis, detectada através de Levantamento da Conta Mercadorias, referente aos exercícios de 2009 e 2011, e de Levantamento Financeiro, este relativo ao exercício de 2010, consoante revelam os demonstrativos de fls. 18 a 24.

Inicialmente, cumpre decidir sobre a preliminar de nulidade suscitada pela recorrente.

**PRELIMINAR – Nulidade do arbitramento do lucro – Conta Mercadorias/2011 – Apresentação de Escrita Contábil.**

A recorrente argumenta a nulidade do arbitramento do lucro promovido pela Fiscalização, no Levantamento da Conta Mercadorias do exercício de 2011, ao fundamento de que na época a empresa era possuidora de escrita contábil, além da fiscal, e, além disso, era optante do lucro real, o que a levou à escrituração contábil através do Sistema Público de Escrituração Digital – SPED.

Efetivamente, a Fiscalização realizou o referido levantamento, arbitrando o lucro bruto de 30% (trinta por cento) sobre o custo das mercadorias vendidas, consoante atesta o demonstrativo de fl. 24, observando a prescrição do art. 643, § 4º, II, do RICMS/PB, que também condiciona a aceitação da escrita contábil, para realização de auditoria e como prova processual junto aos órgãos julgadores administrativos, à apresentação do livro Diário devidamente autenticado no prazo estipulado pela Fiscalização (§ 7º, do art. 643, acima citado).

Diante do que, insta observar que a ciência do Termo de Início de Fiscalização, onde se insere a intimação para o contribuinte apresentar, no prazo estipulado (no caso, 72:00hs contadas a partir da ciência da respectiva intimação), o Livro “Diário, Razão... e demais livros contábeis” (sic.), se verificou em 21/2/2013 (conforme atesta o documento de fl. 9, ao qual se apensa o referido “Termo de Início”), e, todavia, a recorrente não atendeu à solicitação fiscal, não satisfazendo, pois, à norma que emerge do § 7º do art. 643, regulamentado, uma vez que somente na oportunidade da interposição do recurso voluntário apresentou um recibo que atesta a entrega de escrituração digital, referente ao exercício de 2011, efetuada em 22/6/2012, conforme comprova o documento de fl. 74.

Nessas circunstâncias, ou seja, a inexistência da apresentação da escrituração contábil regular no prazo atribuído na notificação fiscal que a requisitou, reputa-se válido o procedimento da Conta Mercadorias com arbitramento do lucro bruto, haja vista que este deve ser realizado para exigir o ICMS devido em razão de omissões de saídas de mercadorias tributadas, efetuada por empresa que somente possui escrita fiscal ou, ainda, quando a exibição da escrita contábil não atende ao disposto no § 7º do art. 643 do RICMS/PB.

Destarte, nessas condições, considerando o disposto na norma inserta no dispositivo legal em referência, deve prevalecer o procedimento da aplicação do Levantamento da Conta Mercadorias arbitrada.

Nesse sentido, decidiu este Conselho de Recursos Fiscais, conforme precedente que deu origem ao Acórdão nº 263/2016, cuja ementa transcrevo:

“OMISSÃO DE SAÍDAS TRIBUTÁVEIS. CONTA MERCADORIAS. REDUÇÃO DA MULTA POR INFRAÇÃO. MANTIDA A DECISÃO RECORRIDA. AUTO DE INFRAÇÃO PROCEDENTE EM PARTE. RECURSO HIERÁRQUICO DESPROVIDO.

*A Conta Mercadorias retrata uma aferição matemática que tem como resultado, após o arbitramento do lucro bruto de 30% sobre o CMV, mensurar o comportamento do giro mercantil com mercadorias tributáveis, onde a diferença da lucratividade exigida leva a ilação de que ocorreu omissão de saídas de mercadorias tributáveis sem pagamento do imposto.*

*Multa por infração reduzida na sentença monocrática, diante da Lei nº 10.008/13.” (Rec. Hie./CRF nº 703/2014. Rel. Conselheiro João Lincoln Diniz Borges)*

Portanto, considerando que a contabilidade da recorrente não atende ao comando do art. 643, § 7º do RICMS/PB, consoante o acima exposto, reputa-se regular o procedimento de apuração da falta consistente na aplicação da técnica de fiscalização denominada Levantamento da Conta Mercadorias, dos exercícios de 2009 e de 2011, aplicado pela auditoria fiscal.

Desprovida, pois, a preliminar suscitada.

## MÉRITO

Omissão de saídas – Conta Mercadorias – Exercícios de 2009 e 2011.

A acusação fiscal tem por base o Levantamento da Conta Mercadorias e encontra seu fundamento no art. 643, § 4º, II, do RICMS/PB, *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** *Para efeito de aferição da regularidade das operações quanto ao recolhimento do imposto, deverão ser utilizados, onde couber, os procedimentos abaixo, dentre outros, cujas repercussões são acolhidas por este Regulamento:*

**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, observado o disposto no inciso III do parágrafo único do art. 24.*

**§ 6º.** *As diferenças verificadas em razão dos procedimentos adotados nos incisos I e II do § 4º deste artigo denunciam irregularidade de omissão de saídas de mercadorias tributáveis, observado o disposto no parágrafo único do art. 646 deste Regulamento.”*

**“Art. 646.** *Autorizam a presunção de omissão de saídas de mercadorias tributáveis ou a realização de prestações de serviços tributáveis sem recolhimento 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 dos desembolsos no exercício seja superior à receita do estabelecimento, levando-se em consideração os saldos inicial e final de caixa e bancos., bem como, a diferença tributável verificada no levantamento da Conta Mercadorias, quando do arbitramento do lucro bruto ou da comprovação de que houve saídas de mercadorias de estabelecimento industrial em valor inferior ao*

*Custo dos Produtos Fabricados, quando da transferência ou venda, conforme o caso”.*

Consoante o RICMS/PB, a omissão de saídas de mercadorias é contrária à norma ínsita nos arts. 158, I e 160, I, abaixo transcrito:

**“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 se observa, as diferenças apontadas no Levantamento da Conta Mercadorias com arbitramento do lucro bruto suportam o lançamento indiciário do ICMS apurado e não pago, posto que firmam presunção de saídas sem o pagamento do imposto correspondente. Porém, como se trata de presunção relativa, admite a prova em contrário a cargo do contribuinte, uma vez que este é o possuidor direto de toda a documentação fiscal do estabelecimento que lhe pertence.

Desse modo, a recorrente procura afastar de si a situação que lhe é desfavorável e para tanto, maneja a tese de que a circunstância de ser possuidora de contabilidade regular excluiria aplicação da referida técnica de apuração da situação fiscal, na qual repousa a denúncia fiscal em tela, visto que o resultado se caracterizaria incerto, por não se basear no Lucro Real da empresa.

Efetivamente, a existência de contabilidade regular pode afastar a aplicação da técnica de fiscalização consistente no arbitramento do lucro bruto do contribuinte, o que, pra tanto, torna-se imprescindível a oportuna entrega da contabilidade ao auditor da Fazenda estadual.

Pois bem. Analisando o Recibo de Entrega de Livro Digital, cuja cópia consta na fl. 74, constata-se a existência do livro Diário nº 007, referente ao período de escrituração de 01/01 a 31/12/2011, o qual foi entregue à Secretaria da Receita Federal do Brasil, em arquivos magnéticos-digitais – Sistema Público de Escrituração Digital – recepcionados pelo SERPRO em 22/6/2012, às 16:36:20h, constata-se que a recorrente era possuidora de contabilidade regular ao tempo do exame fiscal e, no entanto, não promoveu a sua exibição ao Fisco, na oportunidade, apesar de ter sido instada a fazê-

lo mediante a notificação ínsita no Termo de Início de Fiscalização, o qual foi recebido conforme atestam os documentos de fls. 9 e 10.

Isto considerando, infere-se pela impossibilidade de aceitação da escrita contábil da recorrente, como prova processual, visto que sua apresentação não atende ao disposto no § 7º do art. 643 do RICMS/PB, *in verbis*:

“Art. 643 (...)

*§ 7º A aceitação das escritas contábil e fiscal para a realização de auditoria e como prova processual junto aos órgãos julgadores administrativos, fica condicionada à apresentação dos livros Diário e Caixa, devidamente autenticados, no prazo estipulado pela fiscalização.”(Redação dada pelo Decreto nº 33.047/2012 – DOE de 23/6/12).*

Com efeito, a apresentação da contabilidade referente ao exercício de 2011 somente se deu na oportunidade da interposição do recurso voluntário em exame, isto é, em 3/10/2013, conforme comprovam os documentos de fls. 58 (etiqueta do protocolo) e 74, embora a recorrente já a possuísse na data da notificação do Termo de Início de Fiscalização, conforme mencionado acima, e, todavia, sem motivo justo não a exibiu no prazo estipulado pela Fiscalização.

Diante do que, considerando que a exibição da contabilidade da recorrente não atende ao disposto no § 7º do art. 643 do RICMS/PB, visto que não se deu no prazo estipulado pela Fiscalização, para o efeito de aceitação e prova processual, reputa-se mantido o procedimento de apuração da situação fiscal da recorrente, efetuado mediante o levantamento da Conta Mercadorias, relativo ao exercício de 2011.

Não obstante a validade formal da aplicação dessa técnica de fiscalização, impõe-se corrigir de ofício o valor do estoque final do exercício em tela, o qual foi equivocadamente alocado no Levantamento da Conta Mercadorias, do exercício de 2011, tendo em vista a apresentação do Registro de Inventário/2011 (fls. 345 – 347). Desse modo, passo ao demonstrativo do citado procedimento, com a correção em tela:

#### CONTA MERCADORIAS/2011

Est. Inicial (Merc. Trib. Normal) 1.450.360,00

Est. Inic./ST/Isen./Não Tribut. 358.260,00

Entr. Comp. (Merc. Trib. Normal) 4.624.654,73

Total (Tribut. Normal)	6.075.014,73	
Saíd. Vendas (Normal)		5.532.401,52
Saíd. Devol. (Normal)		21.580,00
Luc. Bruto (30%)	1.503.447,50	
Estoq. Fin. (Normal)		1.041.943,07
Dif. Tributável		982.537,64
Total	7.578.462,23	7.578.537,23

CMV = 5.011.491,66

Margem Lucro = 10,39%

Dif. Tributável = R\$ 982.537,64

ICMS (17%) = R\$ 167.031,40

Quanto ao Levantamento da Conta Mercadorias, relativo ao exercício de 2009, em relação ao qual sequer a recorrente sequer ventilou a tese sobre a existência de contabilidade, nada há o que reparar no procedimento realizado pela Fiscalização, haja vista a falta de apresentação de provas capazes de modificar o seu resultado.

Portanto, o ICMS correspondente aos exercícios acima citados se compõe dos seguintes valores:

R\$ 67.865,34 (2009)

R\$ 167.031,40 (2011)

LEVANTAMENTO FINANCEIRO/Exercícios de 2010 - Omissão de saídas tributáveis.

Trata-se de infração alcançada por técnica fiscal similar a do Levantamento da Conta Mercadorias, quanto ao resultado, ou seja, aplicou-se, no exame fiscal, visto que a repercussão tributária, caso presente, traduz a existência de saídas de mercadorias tributáveis sem emissão de documentação

fiscal, na forma prevista pelos artigos 158, I e 160, I c/ fulcro no artigo 643, §§ 3º e 4º, incisos I e artigo 646, parágrafo único, ambos do RICMS/PB, infra:

**“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”.***

**“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.

(...)

**§ 3º** No exame da escrita fiscal de contribuinte que não esteja obrigado ao regime de tributação com base no lucro real e tenha optado por outro sistema de apuração de lucro, nos termos da legislação do Imposto sobre Renda e Proventos de Qualquer Natureza, será exigido livro Caixa, com a escrituração analítica dos recebimentos e pagamentos ocorridos em cada mês.

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

***I - a elaboração de Demonstrativo Financeiro, onde deverão ser evidenciadas todas as receitas e despesas operacionais ou não operacionais, bem como considerada a disponibilidade financeira existente em Caixa e Bancos, devidamente comprovada, no início e o no final do período fiscalizado;***

**“Art. 646.** O fato de a escrituração indicar insuficiência de caixa, suprimentos à 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.***

**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.”*

(Grifado).

Como se deflui da legislação acima transcrita, o levantamento acima referido consiste numa técnica de auditoria absolutamente legítima, de que se vale a fiscalização, para aferição da movimentação financeira.

A diferença apurada suporta o lançamento indiciário do ICMS devido, posto que firma presunção de saídas tributáveis sem o pagamento do imposto correspondente. Porém, como se trata de presunção relativa, admite-se a prova em contrário a cargo do contribuinte, uma vez que este é o possuidor de toda a documentação fiscal do estabelecimento que lhe pertence.

No caso, após algumas sucessivas requisições de diligências da causa (fls. 434 - 435, 448 – 449 e 496 – 497), frente ao argumento da recorrente sobre a existência de empréstimos bancários, conforme relato supra, finalmente, as providências de fls. 503 – 555 tornaram possível uma solução para a montagem do Levantamento Financeiro/2010, a qual foi aplicada pela própria Fiscalização, conforme informação de fl. 557, que considerou comprovados os empréstimos bancários no valor total de R\$ 104.166,66, e o levou à montagem do mencionado levantamento, cuja a diferença tributável ficou reduzida ao montante de R\$ 42.474,23, consoante se infere do demonstrativo de fl. 560.

Diante do que, considero acertado esse procedimento da Fiscalização, que diante da documentação correspondente aos contratos de empréstimos bancários de nºs. 163.403.461 e 163.404.215, alocou no Financeiro/2011 os valores de R\$ 4.166,66 e R\$ 100.000,00, respectivamente, tendo em vista os depósitos desses valores em conta corrente da recorrente, conforme extratos bancários de fls. 454, 520 e 527.

Nesse sentido, decidiu esta egrégia Corte de Julgamento, na ocasião da análise de questão semelhante que deu origem ao acórdão baixo transcrito:

Por fim cumpre demonstrar o valor do ICMS devido após os ajustes infligidos ao Levantamento Financeiro/2010:

Infração	Exercício	ICMS devido
Omiss. Saíd./L. Fin.	2010	7.220,62

## PENALIDADE

Sobre esse aspecto do auto infracional, cumpre-me registrar que um fato superveniente veio em socorro da recorrente, o que lhe atenua a penalidade. Trata-se das alterações advindas da Lei nº 10.008/13 (DOE de 6.6.13) com efeitos a partir de 1.9.2013, de modo que as penalidades lançadas de ofício passam a se reger pela regra estatuída na citada Lei, a partir data supra, em face do princípio da retroatividade da lei mais benigna, estabelecido no art. 106, inciso II, alínea "c", do CTN.

Assim, entendo que é cabível a aplicação da multa por infração disciplinada na referida Lei Estadual que estabelece sanção menos severa que a prevista na lei vigente ao tempo da prática do ato delituoso, de forma que as multas por infração devem ser calculadas com base no percentual de 100%.

Quanto aos antecedentes fiscais informados na fl. 41, parece-me desnecessário perquirir se estes caracterizam reincidência, ou não, para o efeito de aplicação da majoração da penalidade, por recidiva, visto que, diante do disposto no art. 38 da Lei nº 10.094/2013, a sua propositura compete ao auditor fiscal. Portando, na ausência desta no auto infracional, não compete a este Colegiado fazê-lo nesta instância de julgamento.

Diante do que, fixa-se o crédito tributário devido, consoante os valores abaixo:

Infração	Período	ICMS	M. Infr.	Total
Omiss. Saíd./C. Merc.	1/1. a 31/12/09	67.865,34	67.865,34	135.730,68
Omiss. Saíd./C. Merc	1/1. a 31/12/11	167.031,40	167.031,40	334.062,80

Omiss. Saíd./L. Fin.	1/1. a 31/12/10	7.220,62	7.220,62	14.441,24
Total		242.117,36	242.117,36	484.234,72

Com esses fundamentos,

**VOTO** pelo recebimento do Recurso Voluntário, por regular e tempestivo, e, quanto ao mérito pelo seu *parcial provimento*, para reformar a sentença exarada na instância monocrática, e julgar *parcialmente procedente* o Auto de Infração de Estabelecimento n.º 93300008.09.00000553/2013-22, lavrado em 24/4/2013, contra a empresa, *RAIMUNDO ADEL MAR FONSECA PIRES*, inscrita no CCICMS sob nº 16.145.899-8, devidamente qualificada nos autos, fixando como devido o crédito tributário no montante de R\$ 484.234,72 (quatrocentos e oitenta e quatro mil, duzentos e trinta e quatro reais e setenta e dois centavos), sendo R\$ 242.117,36 (duzentos e quarenta e dois mil, cento e dezessete reais e trinta e seis centavos) de ICMS, por infringência aos arts. 158, I e 160, I c/c os arts. 643, § 4º, I e II, e 646, parágrafo único, todos do RICMS/PB, e R\$ R\$ 242.117,36 (duzentos e quarenta e dois mil, cento e dezessete reais e trinta e seis centavos) de multa por infração, nos termos do artigo 82, V, “a” e “f”, da Lei nº 6.379/96, com nova redação dada pela Lei Estadual nº 10.008, de 5/6/2013.

Em tempo, cancelo, por irregular, o valor de R\$ 955.890,86 (novecentos e cinquenta e cinco mil, oitocentos e noventa reais e oitenta e seis centavos), constituído de R\$ 237.924,50 (duzentos e trinta e sete mil, novecentos e vinte e quatro reais e cinquenta centavos), de ICMS, e R\$ 717.966,36 (setecentos e dezessete mil, novecentos e sessenta e seis reais e trinta e seis centavos), de multa por infração, pelos motivos acima expendidos.

Sala das Sessões, Pres. Gildemar Pereira de Macedo, em 14 de outubro de 2016.

**MARIA DAS GRAÇAS D. DE OLIVEIRA LIMA**  
Conselheira Relatora