



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

**PROCESSO Nº 1681022013-5**

**PRIMEIRA CÂMARA DE JULGAMENTO**

**Recorrente: LACERDA E LAVOR COMÉRCIO DE CALÇADOS E ACESSÓRIOS LTDA**

**Recorrida: GERÊNCIA EXECUTIVA DE JULGAMENTO DE PROCESSOS FISCAIS - GEJUP**

**Repartição Preparadora: COLETORIA ESTADUAL DE PRIMEIRA CLASSE - CATOLÉ DO ROCHA**

**Autuante: RAIMUNDO LUCIAN LEITE**

**Relator: CONS.º ANISIO DE CARVALHO COSTA NETO**

OMISSÃO DE SAÍDAS DE MERCADORIAS TRIBUTÁVEIS. CONTA MERCADORIAS. APLICAÇÃO DA LEGISLAÇÃO PARA OBRIGAR O CONTRIBUINTE A APRESENTAR SAÍDAS DE MERCADORIAS TRIBUTÁVEIS NUNCA INFERIOR A 130% DO VALOR DO CMV. AUTO DE INFRAÇÃO PROCEDENTE. MANTIDA A DECISÃO RECORRIDA. RECURSO VOLUNTÁRIO DESPROVIDO.

A técnica de fiscalização da conta mercadorias tem o fito de se detectar omissão de saídas de mercadorias tributáveis nos casos em que o valor das saídas de mercadorias tributáveis é inferior ao montante obtido pelo somatório do CMV, acrescido de seus 30%. O contribuinte não apresentou saídas de mercadorias para o exercício 2013, tendo se conformado com os resultados da técnica fiscal em relação a 2012, não conseguindo afastar de si a acusação inserta no libelo acusatório.

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

A C O R D A M os membros da Primeira Câmara de Julgamento deste Conselho de Recursos Fiscais, à unanimidade, e de acordo com o voto do relator, pelo recebimento do recurso voluntário, por regular e tempestivo, e, no mérito, pelo seu desprovimento, para manter a sentença prolatada na primeira instância, que julgou procedente o Auto de Infração de Estabelecimento nº 93300008.09.00002007/2013-26, lavrado em 27/11/2013, em desfavor da empresa LACERDA E LAVOR COMÉRCIO DE CALÇADOS E ACESSÓRIOS LTDA., inscrição estadual nº 16.185.329-3, devidamente qualificada nos autos, impondo o ônus desta ação fiscal, imputando-lhe o crédito tributário no valor de R\$ 15.222,58 (quinze mil, duzentos e vinte e dois reais e cinquenta e oito centavos), sendo R\$ 7.611,29 (sete mil, seiscentos e onze mil e vinte e nove centavos) de ICMS, por infringência aos artigos 158, I, 160, I, c/c os artigos 643, § 4º, II e 646, todos do RICMS-PB, e mais R\$ 7.611,29 (sete mil, seiscentos e onze reais e vinte e nove centavos) por aplicação do artigo 82, V, "a" da Lei 6.379/96.

P.R.I

Primeira Câmara de Julgamento, Sala das Sessões Pres. Gildemar Pereira de Macedo, em 19 de outubro de 2018.

ANÍSIO DE CARVALHO COSTA NETO  
Conselheiro Relator

GIANNI CUNHA DA SILVEIRA CAVALCANTE  
Presidente

Participaram do presente julgamento os membros da Primeira Câmara de Julgamento, GÍLVIA DANTAS MACEDO, THAIS GUIMARÃES TEIXEIRA E MÔNICA OLIVEIRA COELHO DE LEMOS (SUPLENTE)

Assessor(a) Jurídico(a)

## Relatório

Neste colegiado examina-se o recurso voluntário, nos moldes do artigo 77 da Lei nº 10.094/2013, diante da decisão monocrática que julgou *procedente* o Auto de Infração de Estabelecimento nº 93300008.09.00002007/2013-26 lavrado em 27/11/2013, (fls. 5), no qual consta as seguinte infração fiscal:

“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.”

Foram dados como infringidos os artigos 158, I, c/c 160, I, 643, § 4º, II e 646, todos do RICMS, aprovado pelo Decreto nº 18.930/97. O crédito tributário proposto foi de R\$ 15.222,58 (quinze mil, duzentos e vinte e dois reais e cinquenta e oito centavos), sendo R\$ 7.611,29 (sete mil, seiscentos e onze reais e vinte e nove centavos) de ICMS e mais R\$ 7.611,29 (sete mil, seiscentos e onze reais e vinte e nove centavos), referente à multa por infração que tem escopo no art. 82, V, “a” da Lei 6.379/96.

O fiscal autuante anexou aos autos todo o escopo probatório que consubstancia a acusação mais especificamente o levantamento da conta mercadorias do exercício 2011, 2012 e 2013 (fls. 6-14), onde fica delineada a base de informações com referência na qual serviu de esteio para lavratura do auto de infração em desfavor do contribuinte.

Regularmente cientificado através de A.R. em 19/12/2013 (fl. 28), a empresa autuada apresentou reclamação (fls. 29-53) em 27/12/2013, na qual se insurge contra os termos da autuação sob reproche com base nas seguintes argumentações:

- que, no exercício de 2013, todas as mercadorias foram devolvidas para matriz, razão pela qual não houve omissão de vendas;

- que, para o exercício de 2012, deveria ter sido aplicado o percentual de 2% referente ao Simples Nacional, sistema ao qual é integrante;

O fiscal, chamado ao processo para oferecer contestação, argumentou o seguinte:

- que a autuada não apresentou provas das alegações relativas a não omissão de vendas relativa ao exercício 2013;

- que as notas fiscais emitidas devem seguir a ordem cronológica;

- que a homologação da AIDF dos formulários referentes à numeração 000.101 a 000.200 só ocorreu em fevereiro/2013, razão pela qual as notas fiscais de número 151, 152 e 153 não poderiam ter sido emitidas em janeiro daquele mesmo ano;

- que, por força das disposições de instrução normativa expedida pelo GSER, a alíquota aplicada guarda estreita relação com a legalidade;

Por fim, requer a procedência do auto de infração sob ataque, pedindo pela manutenção do crédito tributário em toda sua integralidade.

Com remessa dos autos a GEJUP e com registro de não ocorrência de antecedentes fiscais (fl. 72), os autos foram distribuídos à julgadora Eliane Vieira Barreto Costa que exarou sentença considerando o auto de infração PROCEDENTE, conforme ementa abaixo:

## **OMISSÃO DE SAÍDAS DE MERCADORIAS TRIBUTÁVEIS – CONTA MERCADORIA – DENÚNCIA COMPROVADA**

*Inexistência, nos autos, de documentação comprobatória da regularidade das operações realizadas pela Autuada capaz de produzir o efeito impeditivo da constituição do crédito tributário lançado no Auto de Infração.*

### **AUTO DE INFRAÇÃO PROCEDENTE**

Cientificado da decisão de primeira instância administrativa, através de A.R, em 13/10/2017 (fl. 83), o autuado apresentou recurso voluntário ao Conselho de Recursos Fiscais (fls. 84-88). Nele, se insurge contra os termos da autuação com base nos seguintes argumentos:

- que o auto é nulo porque as notas fiscais de n.º 151, 152 e 153, que foram emitidas em 31/1/2013, como retorno de mercadorias para a empresa matriz, foram desconsideradas pela fiscalização, razão pela qual resultou em diferença tributável para o exercício de 2013, o que de fato não ocorreu;

- que as mercadorias devolvidas por aquelas notas fiscais foram integralmente revendidas pela empresa matriz através das notas fiscais de n.º s 144, 145, 146, 147, 148, 149 e 150, totalizando o valor de R\$ 32.148,00, tendo sido recolhidos todos os impostos e contribuições devidos.

Por fim, requer que a exigência fiscal seja cancelada parcialmente, já que admite que é procedente o crédito tributário levantado referente ao exercício de 2012, do qual já faz a confissão antecipada.

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

**Este é o relatório.**

VOTO

Trata-se de recurso voluntário, nos moldes do que apregoa o artigo 77 da Lei 10.094/2013,

interposto contra decisão de primeira instância que julgou *procedente* o Auto de Infração de Estabelecimento n.º 93300008.09.00002007/2013-26 lavrado em 27/11/2013 (fls 5) em desfavor da empresa LACERDA E LAVOR COMÉRCIO DE CALÇADOS E ACESSÓRIOS LTDA., inscrição estadual n.º 16.185.329-3, já devidamente qualificada nos autos.

Na acusação, objeto deste processo, a empresa foi autuada por omissão de saídas de mercadorias tributáveis detectada através do levantamento da conta mercadorias, técnica de fiscalização bastante conhecida e que tem o escopo de detectar se, no movimento das mercadorias registrado no estabelecimento do fiscalizado, houve, pelo menos, 30% de lucro bruto, abaixo do qual ensejará a presunção já referida.

Em princípio, cabe observar que o lançamento fiscal observou, de forma rigorosa, as disposições do art. 142 do CTN, não importando qualquer pretensão de nulidade elencados nos arts. 14, 16 e 17, da Lei nº 10.094/2013 (Lei do PAT), em conformidade com o que segue:

CTN.

Art. 142. Compete privativamente à autoridade administrativa constituir o crédito tributário pelo lançamento, assim entendido o procedimento administrativo tendente a verificar a ocorrência do fato gerador da obrigação correspondente, determinar a matéria tributável, calcular o montante do tributo devido, identificar o sujeito passivo e, sendo caso, propor a aplicação da penalidade cabível.

Lei do PAT.

Art. 14. São nulos:

I - os atos e termos lavrados por pessoa incompetente;

II - os despachos e decisões proferidas por autoridade incompetente;

III - os lançamentos cujos elementos sejam insuficientes para determinar a matéria objeto da exigência tributária e o respectivo sujeito passivo, ressalvada, quanto à identificação deste, a hipótese de bens considerados abandonados;

IV - os despachos e as intimações que não contenham os elementos essenciais ao cumprimento de suas finalidades;

V - os autos de infração de estabelecimentos lavrados pelos auditores fiscais tributários estaduais de mercadorias em trânsito.

Art. 16. Os lançamentos que contiverem vício de forma devem ser considerados nulos, de ofício, pelos Órgãos Julgadores, observado o disposto no art. 15 desta Lei.

Art. 17. Está incluído na hipótese prevista no art. 16 desta Lei, o Auto de Infração lavrado em desacordo com os requisitos obrigatórios estabelecidos no art. 142 do Código Tributário Nacional, quanto:

I - à identificação do sujeito passivo;

II - à descrição dos fatos;

III - à norma legal infringida;

IV - ao nome, ao cargo, ao número de matrícula e à assinatura do autor do feito;

V - ao local, à data e à hora da lavratura;

VI - à intimação para o sujeito passivo pagar, à vista ou parceladamente, ou impugnar a exigência, no prazo de 30 (trinta) dias, contado a partir da data da ciência do lançamento.

Em princípio devem-se tecer alguns comentários a respeito da referida técnica contábil. É de notável e largo conhecimento entre os que labutam nos ramos do direito tributário e da contabilidade a referida conta mercadoria, que é técnica de fiscalização que se presta a verificar se o contribuinte de fato atendeu a legislação do ICMS em vigor, mais especificamente, se apurou lucro bruto com mercadorias tributáveis em percentual mínimo de 30%, caso em que, não ocorrendo, vai refletir na falta de recolhimento do ICMS e na constatação de omissão presumida de saídas de mercadorias tributáveis.

O procedimento é técnica de fiscalização eficiente a vislumbrar, para os casos em que a legislação a prevê, omissão de saídas decorrente da aplicação do disposto no artigo 646, e em consonância com o que estabelece o inciso II, do parágrafo 4º do artigo 643, que obriga o contribuinte que apura o resultado com base no lucro presumido a superávit nunca inferior a 30%, *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.

Assim, a aplicação do dispositivo destacado em combinação com o que preceitua o artigo 646, faz alvorecer a presunção de omissão de saídas em decorrência da não observância do percentual mínimo de lucro bruto imposto na legislação do ICMS em vigor no estado:

Art. 646. Autorizam a presunção de omissão de saídas de mercadorias tributáveis ou a realização de prestações de serviços tributáveis sem o recolhimento do imposto, ressalvada ao contribuinte a prova da improcedência da presunção:

I – o fato de a escrituração indicar:

a) insuficiência de caixa;

b) suprimentos a caixa ou a bancos, não comprovados;

II – a manutenção no passivo de obrigações já pagas ou inexistentes;

III – qualquer desembolso não registrado no Caixa;

IV – a ocorrência de entrada de mercadorias não contabilizadas;

V – declarações de vendas pelo contribuinte em valores inferiores às informações fornecidas por instituições financeiras e administradoras de cartões de crédito.

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. (destaque nosso)

É uma posição que se sustenta em vastos julgados do Conselho de Recursos Fiscais, a exemplo do Acórdão n.º 253/2017, exarado por aquela corte de julgamento colegiado em 22/6/2016:

OMISSÃO DE SAÍDAS DE MERCADORIAS TRIBUTÁRIAS. CONTA MERCADORIAS. LEVANTAMENTO FINANCEIRO. PARCIALIDADE. ALTERADA QUANTO AOS VALORES A DECISÃO RECORRIDA. AUTO DE INFRAÇÃO PARCIALMENTE PROCEDENTE. RECURSO HIERÁRQUICO DESPROVIDO.

Reputa-se regular o lançamento compulsório consistente no levantamento da Conta Mercadorias efetuado com base no arbitramento do lucro bruto perante a falta da escrita contábil regular.

Não restaram configuradas as omissões de saídas fundamentadas no levantamento financeiro, em virtude da falta de documentos probantes das receitas realizadas e despesas incorridas, motivando a iliquidez e incerteza dos fatos apurados. Ratificada a redução da penalidade aplicada na forma disciplinada pela edição da Lei nº 10.008/2013.

Ressalte-se, neste caso, a ressalva da parte final do *caput* do artigo 646, que coloca à disposição do contribuinte, de forma categórica e explícita, a prova da improcedência da acusação, oportunidade que foi, conforme a decisão exarada em primeira instância, integralmente aproveitada pelo contribuinte.

Ocorre que, no plano do direito, são as alegações que emprestam força ao debate que se estabelece no litígio, mas no plano dos fatos, as provas são elementos incontestáveis a emprestar força às considerações feitas ao longo do processo que se desenrola, de forma litigiosa, no âmbito da querela administrativa.

Dessa forma, deve-se desconsiderar qualquer discussão a respeito do crédito tributário levantado para o exercício 2012, já que, o próprio contribuinte, em sua defesa, confessa o débito ao afirmar que "... restará satisfatoriamente demonstrado que a exigência fiscal deverá ser cancelada parcialmente, como podemos verificar que de fato houve uma pequena diferença apurada na CONTA MERCADORIAS relativa ao ano de 2012 (ANEXO II) no valor de R\$ 1.690,86 (mil e seiscentos e noventa reais e oitenta e seis centavos)." (fl. 87 – último parágrafo)

Na primeira instância, o contribuinte ainda esperneou a respeito da alíquota aplicada, tentando fazer crer que a correta seria aquela prevista pela legislação do SIMPLES NACIONAL nas operações regulares e cobertas de lícitude, o que no caso não ocorre.

Por dicção do artigo 13, XIII, alíneas "e" e "f", se chega à conclusão de que a aplicação da alíquota do SIMPLES NACIONAL para casos de omissão de receita seriam estapafúrdias, já que diante de uma infração, não se poderia esperar da Fazenda Pública uma benevolência de permitir o usufruto de uma condição mais favorável para contribuinte com tais condutas, razão pela qual a alíquota aplicável é a interna, o que no caso é a de 17%.

O centro da discussão jurídica se resume, portanto, à validação das notas fiscais de n.ºs 151, 152 e 153. Vê-se do levantamento da conta mercadoria do exercício 2013 (fl. 8), que o fiscal não apontou saídas de mercadorias para o exercício. Ora, tais documentos, conforme se comprova (fls. 38, 39 e 40), são de emissão da matriz, cuja inscrição estadual é a 16.158.860-3, que remete mercadorias, no valor de R\$ 33.139,56, para a autuada.

Vê-se que, assim, que não havendo movimento adicional nem de estoque inicial nem final para o período (2013), temos que os referidos documentos comprovam que houve transferência da matriz para a filial – a autuada – naquele montante. Não tendo assim qualquer indicação de valores de estoque inicial e final para o período, esse valor se acreditará que é o próprio valor do CUSTO DAS MERCADORIAS VENDIDAS (CMV).

Ora, não tendo nenhuma informação a respeito de saídas do contribuinte no período, fica claramente definido, como estabelecido no levantamento da conta mercadorias desse exercício que haverá uma diferença tributável no valor de R\$ 43.081,43, resultante do acréscimo de 30% sobre o valor do CMV. Por fim, sobre essa diferença, aplicar-se-á a alíquota prevista para o tributo, que é de 17% à época da ocorrência do fato gerador.

Tentando afastar a acusação, o contribuinte acosta ao processo documentos de movimentação de mercadorias que dizem respeito à matriz, da qual é filial a autuada, não servindo, por isso, de provas a acobertar suas alegações. Em consulta sistemática ao ATF, não ficou evidenciada qualquer saída de mercadorias da empresa, ré no processo administrativo, sendo necessário o esclarecimento de que cada contribuinte deve observância restrita às disposições legais, não podendo se acostar a outros para justificar suas infrações.

Por todo o exposto,

V O T O - pelo recebimento do recurso voluntário, por regular e tempestivo, e, no mérito, pelo seu *desprovemento*, para manter a sentença prolatada na primeira instância, que julgou procedente o Auto de Infração de Estabelecimento nº 93300008.09.00002007/2013-26, lavrado em 27/11/2013, em desfavor da empresa LACERDA E LAVOR COMÉRCIO DE CALÇADOS E ACESSÓRIOS LTDA., inscrição estadual nº 16.185.329-3, devidamente qualificada nos autos, impondo o ônus desta ação fiscal, imputando-lhe o crédito tributário no valor de R\$ 15.222,58 (quinze mil, duzentos e vinte e dois reais e cinquenta e oito centavos), sendo R\$ 7.611,29 (sete mil, seiscentos e onze mil e vinte e nove centavos) de ICMS, por infringência aos artigos 158, I, 160, I, c/c os artigos 643, § 4º, II e 646, todos do RICMS-PB, e mais R\$ 7.611,29 (sete mil, seiscentos e onze reais e vinte e nove centavos) por aplicação do artigo 82, V, "a" da Lei 6.379/96.

Primeira Câmara de Julgamento, Sala das Sessões, Pres. Gildemar Pereira de Macedo, em 19 de outubro de 2018.

ANISIO

DE CARVALHO COSTA NETO

Conselheiro Relator