



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

**PROCESSO Nº 1772162014-7**

**TRIBUNAL PLENO**

**1ªRecorrente:GERÊNCIA EXECUTIVA DE JULGAMENTO DE PROCESSOS FISCAIS-GEJUP**

**1ªRecorrida: MARCONNI CLAUDINO MARINHO**

**2ªRecorrente:MARCONI CLAUDINO MARINHO**

**2ªRecorrida:GERÊNCIA EXECUTIVA DE JULGAMENTO DE PROCESSOS FISCAIS-GEJUP**

**Repartição Preparadora:SUBGERÊNCIA DA RECEBEDORIA DE RENDAS DA GERÊNCIA REGIONAL DA 2ª REGIÃO**

**Autuante:JOSE ANTONIO CLAUDINO VERAS**

**Relatora:CONS.ªMAIRA CATÃO DA CUNHA CAVALCANTI SIMÕES**

**OMISSÃO DE SAÍDAS DE MERCADORIAS TRIBUTÁVEIS. FALTA DE LANÇAMENTO DE NOTAS FISCAIS DE AQUISIÇÃO NOS LIVROS PRÓPRIOS. CONTA MERCADORIAS. MANTIDA A DECISÃO RECORRIDA. AUTO DE INFRAÇÃO PARCIALMENTE PROCEDENTE. RECURSOS HIERÁRQUICO E VOLUNTÁRIO DESPROVIDOS.**

As diferenças apuradas na Conta Mercadorias ensejam a ocorrência de omissão de saídas tributáveis sem o pagamento do imposto, conforme os termos da legislação de regência, não elidida pelo sujeito passivo. A infração de falta de lançamento de nota fiscal de aquisição nos livros próprios restou insubsistente em razão de incorrer em bis in idem.

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

A C O R D A M os membros do Tribunal Pleno de Julgamento deste Conselho de Recursos Fiscais, à unanimidade, e de acordo com o voto da relatora, pelo recebimento do recurso hierárquico, por regular, e do voluntário, por regular e tempestivo e, quanto ao mérito, pelo desprovidimento de ambos para manter integralmente a sentença monocrática que julgou parcialmente procedente o Auto de Infração de Estabelecimento nº 93300008.09.00002153/2014-32, lavrado em 19/11/2014, contra a empresa MARCONI CLAUDINO MARINHO, inscrição estadual nº 16.119.150-9, já qualificada nos autos, declarando devido o crédito tributário no valor de R\$ 1.197.788,26 (um milhão, cento e noventa e sete mil, setecentos e oitenta e oito reais e vinte e seis centavos), sendo R\$ 598.894,13 (quinhentos e noventa e oito mil, oitocentos e noventa e quatro reais e treze centavos), de ICMS, por infringência ao art. 643, §4º, I c/c arts. 158, I e 160, I; todos do RICMS/PB, aprovado pelo Decreto nº 18.930/97, e R\$ 598.894,13 (quinhentos e noventa e oito mil, oitocentos e noventa e quatro reais e treze centavos), de multa por infração, nos termos dos artigos 82, V, "a", da Lei nº 6.379/96, com as alterações dadas pela Lei nº 10.008/2013.

Ao mesmo tempo, mantenho cancelado o valor de R\$ 110.258,12 (cento e dez mil, duzentos e cinquenta e oito reais e doze centavos), sendo R\$ 55.129,06 (cinquenta e cinco mil, cento e vinte e nove reais e seis centavos), de ICMS, e R\$ 55.129,06 (cinquenta e cinco mil, cento e vinte e nove reais e seis centavos), de multa por infração.

P.R.I

Tribunal Pleno de Julgamento, Sala das Sessões Pres. Gildemar Pereira de Macedo, em 14 de novembro de 2018.

MAIRA CATÃO DA CUNHA CAVALCANTI SIMÕES  
Conselheira Relatora

GIANNI CUNHA DA SILVEIRA CAVALCANTE  
Presidente

Participaram do presente julgamento os membros do Tribunal Pleno, GILVIA DANTAS MACEDO, THAIS GUIMARAES TEIXEIRA, DAYSE ANNYEDJA GONÇALVES CHAVES, GÍLVIA DANTAS MACEDO, MÔNICA OLIVEIRA COELHO DE LEMOS (SUPLENTE), PETRONIO RODRIGUES LIMA e SIDNEY WATSON FAGUNDES DA SILVA.

*Assessora Jurídica*

#

## RELATÓRIO

No Auto de Infração de Estabelecimento nº 93300008.09.00002153/2014-32, lavrado em 19/11/2014, contra a empresa MARCONI CLAUDINO MARINHO, inscrição estadual nº 16.119.150-9, relativamente a fatos geradores ocorridos entre 1º/2/2009 e 31/12/2013, constam as seguintes denúncias:

- FALTA DE LANÇAMENTO DE N. F. DE AQUISIÇÃO NOS LIVROS PRÓPRIOS >>  
Aquisição de mercadorias com recursos advindos de omissões de saídas pretéritas de mercadorias tributáveis sem o pagamento do imposto devido, constatada pela falta de registro de notas fiscais nos livros próprios.

- 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 do levantamento Conta Mercadorias.

Foram dados como infringidos os arts. 158, I e 160, I c/c art. 646 e art. 643, §4º, II; todos do RICMS/PB, aprovado pelo Decreto nº 18.930/97, com proposição das penalidades previstas no art. 82, V, “f” e “a”, da Lei nº 6.379/96, e apurado um crédito tributário de R\$ 1.308.046,38, sendo R\$ 654.023,19 de ICMS e, R\$ 654.023,19 de multa por infração.

Cientificada, pessoalmente, da ação fiscal, em 27/11/2014, a autuada apresentou reclamação, em 26/12/2014 (fls. 294-295):

Sem informação de antecedentes fiscais, os autos foram conclusos (fl. 424), e enviados para a Gerência de Julgamentos de Processos Fiscais – GEJUP, onde o julgador fiscal, Paulo Eduardo de Figueiredo Chacon, decidiu pela *parcial procedência* do feito fiscal, declarando devido um crédito tributário de R\$ 1.197.788,26, sendo R\$ 598.894,13, de ICMS, e R\$ 598.894,13, de multa por infração, recorrendo hierarquicamente da decisão, nos termos do art. 80, da Lei nº 10.094/2013 (fls.426-432).

Em contraposição à decisão de primeira instância, a empresa protocolou recurso voluntário, em 14/11/2017, onde apresentou as seguintes razões (fls. 437-438).

- Argui a prescrição dos fatos ocorridos antes de 27/11/2009.

- Diz que é possuidor de contabilidade regular apontando como responsável o Sr. Cláudio Lúcio Pimentel Loureiro.

- Afirma que o percentual arbitrado não tem correlação com a margem de lucro da empresa e que a fiscalização deixou de reconhecer os estoques iniciais e finais de cada período levantado.

- Observou omissão da fiscalização no que diz respeito aos produtos sujeitos à substituição tributária, a exemplo da farinha de trigo e seus derivados.

- Declara que as Notas Fiscais foram registradas.

- Insurge-se contra a multa aplicada taxando-a de confiscatória, solicitando sua redução ao patamar de 20%.

- Ao final, requer o provimento do recurso, sendo reconhecida a prescrição, a existência de contabilidade regular e que seja arquivado o auto de infração, requerendo subsidiariamente a redução da multa aplicada.

Remetidos a este Colegiado, os autos foram distribuídos a esta Relatoria para análise e julgamento.

Este é o relatório.

VOTO

Em exame os recursos *hierárquico e voluntário*, interpostos contra a decisão de primeira instância, que julgou *parcialmente procedente* o Auto de Infração de Estabelecimento nº 93300008.09.00002153/2014-32, lavrado em 19/11/2014, contra a empresa em epígrafe, com crédito tributário anteriormente relatado.

Cabe de início considerar que o lançamento fiscal se procedeu em conformidade com o art. 142 do CTN, e com aos requisitos da legislação, não se incluindo em nenhum dos casos de nulidade, elencados nos arts. 14, 16 e 17, da Lei nº 10.094/2013 (Lei do PAT).

Decadência

No tocante à decadência suscitada pela recorrente, referente ao fatos ocorridos antes de 27/11/2009, cabe esclarecer que a espécie tributária do ICMS se caracteriza por este ser atrelado ao lançamento por homologação, tratando-se de tributo em que a legislação comete ao sujeito passivo o dever de antecipar o seu pagamento sem o prévio exame da autoridade administrativa,

conforme disciplinado no caput do art. 150 do CTN, abaixo reproduzido:

*Art. 150. O lançamento por homologação, que ocorre quanto aos tributos cuja legislação atribua ao sujeito passivo o dever de antecipar o pagamento sem prévio exame da autoridade administrativa, opera-se pelo ato em que a referida autoridade, tomando conhecimento da atividade assim exercida pelo obrigado, expressamente a homologa.*

*§ 4º. Se a lei não fixar prazo à homologação, será ele de cinco anos, a contar da ocorrência do fato gerador; expirado esse prazo sem a Fazenda Pública se tenha pronunciado, considera-se homologado o lançamento e definitivamente extinto o crédito, salvo se comprovada a ocorrência de dolo, fraude ou simulação.*

Com efeito, nesta modalidade de lançamento, o sujeito passivo, sem qualquer interferência da autoridade administrativa, apura, informa e paga a parcela correspondente à obrigação tributária, que posteriormente será aferida pelo Fisco. Dessa forma, o lançamento por homologação se materializa quando esta atividade é confirmada, pelo sujeito ativo, de forma expressa (por ato formal), ou tácita (por decurso do prazo legal estipulado no § 4º da norma supracitada).

Logo, havendo a antecipação do pagamento ou a entrega da declaração pelo contribuinte, o Fisco disporá de 5 (cinco) anos, contados da ocorrência do fato gerador, para lançar de ofício qualquer diferença apurada. Passado este prazo, sem qualquer providência por parte da Fazenda Pública, considera-se homologado o lançamento e definitivamente extinto o crédito tributário, perecendo o direito do Fisco de constituir o crédito tributário pelo lançamento.

No entanto, no caso em exame, as denúncias tratam de omissão de saídas tributáveis apuradas em razão da falta de registro de notas fiscais de aquisição e da diferença levantada na Conta Mercadorias, ficando o Fisco impossibilitado de efetuar a homologação por não ter o conhecimento prévio da atividade do contribuinte.

Dessa forma, não há como configurar caso de lançamento por homologação, por não se verificar, por parte do sujeito passivo, qualquer antecipação do pagamento ou prestação de declaração perante o Fisco, portanto, a exigência de tais valores deve ser providenciada pelo sujeito ativo através de lançamento de ofício, na forma do art. 149 do CTN, ficando a constituição do crédito tributário sujeito ao prazo decadencial de 5 (cinco) anos, contados a partir do 1º dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado, conforme a regra geral estabelecida no art. 173, I, do CTN, transcrito a seguir.

*Art. 173. O direito de a Fazenda Pública constituir o crédito tributário extingue-se após 5 (cinco) anos, contados:*

*I - do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado.*

Logo, tendo o feito fiscal se consolidado em 27/11/2014, com a ciência da autuada do auto de infração, não há que se falar em decadência para os fatos geradores ocorridos entre janeiro de 2009 a dezembro de 2013, pois para o primeiro deles esta só ocorreria em 1º/1/2015, portanto, depois da ciência do auto de infração, que ocorreu em 27/11/2014.

### Falta de Lançamento de Nota Fiscal de Aquisição nos Livros Próprios

A denúncia trata de omissão de saídas pretéritas de mercadorias tributáveis sem o pagamento do imposto devido, nos exercícios de 2009 a 2013, referentes a compras de mercadorias sem o correspondente registro das Notas Fiscais no Livro de Entradas, conforme demonstrativos e documentos (fls. 33-77).

Como se sabe, a ocorrência de entradas de mercadorias não contabilizadas acarreta a presunção de omissão de saídas de mercadorias tributáveis sem o pagamento do imposto, conforme tipificado no art. 646 do RICMS-PB, abaixo transcrito:

*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. (g.n.).*

Com efeito, o fato gerador do ICMS se dá de forma indireta, onde a falta do registro de notas fiscais relativas às entradas de mercadorias denota pagamentos realizados com recursos fora do Caixa escritural da empresa, presumindo-se que sejam advindos de saídas de mercadorias tributáveis sem

emissão de nota fiscal, contrariando os artigos 158, I e 160, I do RICMS/PB, abaixo reproduzidos:

*Art. 158. Os contribuintes, excetuados os produtores agropecuários, emitirão Nota Fiscal, modelos 1 ou 1-A, Anexos 15 e 16:*

*I - sempre que promoverem saída de mercadorias;*

*Art. 160. A nota fiscal será emitida:*

*I - antes de iniciada a saída das mercadorias;*

Note-se que, tratando-se de presunção relativa, cabe ao contribuinte o ônus de provar a não realização do fato gerador presumido.

Em primeira instância, o julgador singular tornou sem efeito a acusação por observar concorrência com os valores apurados na Conta Mercadorias, dos respectivos períodos, ocasionando a figura do *bis in idem*.

De fato, tratando-se de infrações referentes aos mesmos períodos de apuração, os valores levantados na Conta Mercadorias, a título de Omissão de Receitas podem ser os mesmos que serviram para a aquisição das mercadorias acobertadas pelas Notas Fiscais não registradas, conforme presunção estabelecida no art. 646 do RICMS/PB.

Portanto, ratifico a decisão do julgador de primeira instância, em excluir os valores apurados nesta infração, por serem de menor monta, afastando o *bis in idem*.

Conta Mercadorias

A acusação trata de diferença tributável apurada em Levantamento da Conta Mercadorias, referente aos exercícios de 2009, 2010, 2011, 2012 e 2013, onde foi apurado que o contribuinte não alcançou a margem de lucro de 30% (trinta por cento) sobre o Custo das Mercadorias Vendidas – CMV, conforme demonstrativo (fl. 09, 15, 19, 23 e 28).

Como se sabe, o Levantamento da Conta Mercadorias é um procedimento largamente utilizado e aceito nos órgãos julgadores administrativos, tornando-se obrigatório, como meio de aferição fiscal, nos termos da legislação em vigor, para os contribuintes que, por não apresentarem escrita contábil regular, ficaram impossibilitados de apurar o lucro real, nos referidos exercícios, ficando então sujeitos a guardar uma margem de vendas, num percentual de 30%, sobre os valores obtidos para o CMV, conforme disciplina o art. 643 do RICMS/PB, *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.*

(...)

*§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 de Renda e Proventos de Qualquer Natureza, será exigido livro Caixa, com 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;*

***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, compra e vendas realizadas, prevalecendo tal exclusão apenas para aqueles que mantenham escrita contábil regular. (g.n.).***

Assim, os contribuintes optantes pelo lucro presumido, que não apresentarem contabilidade regular, estarão sujeitos, pela legislação, ao arbitramento de uma margem de lucro bruto de 30% (trinta por cento), sobre o custo das mercadorias adquiridas.



No caso dos autos, ficou constatado que as vendas realizadas não ultrapassaram a margem de 30% (trinta por cento) sobre o CMV, inferindo-se que o contribuinte omitiu receitas decorrentes de vendas de mercadorias tributáveis, sujeitando-se ao pagamento do imposto por contrariar os artigos 158, I e 160, I, do RICMS/PB, abaixo transcritos:

**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;*

Mantida a causação na primeira instância, verifica-se que a recorrente não apresentou provas de que possua contabilidade regular, apenas alegou que o Sr. Cláudio Lúcio Pimentel Loureiro é o responsável pela sua escrita, assim, ficou a mercê do levantamento da Conta Mercadorias, por lucro presumido, onde se estabelece uma margem de 30% (trinta por cento) sobre o CMV, conforme disposto no art. 643, do RICMS/PB.

Como já mencionado pelo julgador singular, a autuada não apresentou registros de estoques nos exercícios de 2009, 2010, 2011, 2012 e 2013, conforme comprovam as cópias dos Livros de Inventário (fls. 159, 188, 217) e os registros efetuados nos arquivos magnéticos da Secretaria.

Além disso, o levantamento da Conta Mercadorias levou em conta apenas as mercadorias tributáveis, segundo atestam os Livros Fiscais apresentados pelo contribuinte.

Dessa forma, ratifico a decisão de primeira instância que se procedeu nos termos da legislação em vigor e as provas dos autos.

Da Multa

Relativamente aos argumentos da recorrente de que a penalidade aplicada é de cunho confiscatório, cabe esclarecer que foge à alçada dos órgãos julgadores a aplicação da equidade, bem com a declaração de inconstitucionalidade, nos termos do art. 55, da Lei nº 10.094/2013, abaixo transcrito:

*Art. 55. Não se inclui na competência dos órgãos julgadores:*

*I - a declaração de inconstitucionalidade;*

*II - a aplicação de equidade.*

Neste sentido, a fiscalização nada mais fez do que aplicar o determinado pela legislação, nos termos do art. 82, V, “a” e “f”, abaixo transcritos:

**Art. 82.** *As multas para as quais se adotará o critério referido no inciso II, do art. 80, serão as seguintes:*

*(...)*

**V - de 100% (cem por cento):**

a) aos que deixarem de emitir nota fiscal pela entrada ou saída de mercadorias, de venda a consumidor ou de serviço, ou as emitirem sem observância dos requisitos legais;

*(...)*

f) aos que deixarem de recolher o imposto proveniente de saída de mercadoria, dissimulada por receita de origem não comprovada, inclusive a representada por despesa realizada a descoberto de caixa, pela existência de passivo fictício ou por qualquer forma apurada através de levantamento da escrita contábil;

Dessa forma, mantenho os valores fixados na instância singular.

Por todo o exposto,

VOTO pelo recebimento do recurso hierárquico, por regular, e do voluntário, por regular e tempestivo e, quanto ao mérito, pelo *desprovemento* de ambos para manter integralmente a sentença monocrática que julgou *parcialmente procedente* o Auto de Infração de Estabelecimento nº 93300008.09.00002153/2014-32, lavrado em 19/11/2014, contra a empresa MARCONI CLAUDINO

MARINHO, inscrição estadual nº 16.119.150-9, já qualificada nos autos, declarando devido o crédito tributário no valor de R\$ 1.197.788,26 (um milhão, cento e noventa e sete mil, setecentos e oitenta e oito reais e vinte e seis centavos), sendo R\$ 598.894,13 (quinhentos e noventa e oito mil, oitocentos e noventa e quatro reais e treze centavos), de ICMS, por infringência ao art. art. 643, §4º, I c/c arts. 158, I e 160, I; todos do RICMS/PB, aprovado pelo Decreto nº 18.930/97, e R\$ 598.894,13 (quinhentos e noventa e oito mil, oitocentos e noventa e quatro reais e treze centavos), de multa por infração, nos termos dos artigos 82, V, “a”, da Lei nº 6.379/96, com as alterações dadas pela Lei nº 10.008/2013.

Ao mesmo tempo, mantenho cancelado o valor de R\$ 110.258,12 (cento e dez mil, duzentos e cinquenta e oito reais e doze centavos), sendo R\$ 55.129,06 (cinquenta e cinco mil, cento e vinte e nove reais e seis centavos), de ICMS, e R\$ 55.129,06 (cinquenta e cinco mil, cento e vinte e nove reais e seis centavos), de multa por infração.

Segunda Câmara de Julgamento, Sala das Sessões Presidente Gildemar Pereira de Macedo, em 14 de novembro de 2018.

**MAIRA CATÃO DA CUNHA CAVALCANTI SIMÕES**  
**Conselheira Relatora**