



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

**PROCESSO N°104.378.2013-0**

**PRIMEIRA CÂMARA DE JULGAMENTO**

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

**1ªRecorrida:ENEROIL BESSA COMÉRCIO DE COMBUSTÍVEIS LTDA**

**2ªRecorrente:ENEROIL BESSA COMÉRCIO DE COMBUSTÍVEIS LTDA.**

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

**Repartição Preparadora:CENTRO DE ATENDIMENTO AO CIDADÃO DA GR1 DA SEFAZ**

**Autuante:LUIZ ANSELMO DA SILVA SEABRA.**

**Relatora:CONS.ªTHAÍS GUIMARÃES TEIXEIRA.**

**OMISSÃO DE SAÍDAS DE MERCADORIAS TRIBUTÁVEIS. FALTA DE LANÇAMENTO DE NOTAS FISCAIS DE AQUISIÇÃO. CARTÃO DE CRÉDITO. POSTO DE COMBUSTÍVEIS. INSUBSISTÊNCIA. FALTA DE RECOLHIMENTO DO ICMS. AJUSTE NA PENALIDADE. ALTERADA, QUANTO AOS VALORES, A DECISÃO RECORRIDA. AUTO DE INFRAÇÃO PARCIALMENTE PROCEDENTE. RECURSO HIERÁRQUICO DESPROVIDO E VOLUNTÁRIO PARCIALMENTE PROVIDO.**

Não se sustenta a presunção de omissão de vendas de mercadorias tributáveis sem o pagamento do imposto quando comprovado que o sujeito passivo comercializa predominantemente com produtos sujeitos à substituição tributária, onde o imposto é retido e pago pelo fornecedor das mercadorias, na qualidade de substituto tributário. As diferenças apuradas em Levantamento da Conta Mercadorias ensejam a ocorrência de omissão de saídas tributáveis sem o pagamento do imposto, conforme presunção relativa contida na legislação de regência. Todavia, a apresentação de Escrituração Contábil regular e a identificação de CMV negativo em parte dos exercícios autuados fez sucumbir a infração em comento. Cabe a exigência antecipada do ICMS sobre as operações e prestações interestaduais promovidas por estabelecimentos comerciais e industriais que estejam inadimplentes com suas obrigações principal ou acessória. Confirmado o ajuste realizado pelas inovações legislativas introduzidas pela Lei nº 10.008/2013, tudo em respeito ao Princípio da Retroatividade Benéfica, expressamente previsto no art. 106, II, "c", do Código Tributário Nacional.

**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 da relatora, pelo recebimento dos *recursos hierárquico*, por regular, e *voluntário*, por regular e tempestivo, e, quanto ao mérito, pelo *desprovemento* do primeiro e *provimento parcial* do segundo, para alterar os valores da sentença monocrática que julgou *parcialmente procedente* o Auto de Infração de Estabelecimento nº 93300008.09.00001104/2013-00, lavrado em 22/7/2013, contra a empresa ENEROIL BESSA

COMÉRCIO DE COMBUSTÍVEIS LTDA., inscrição estadual nº 16.140.140-6, já qualificada nos autos, declarando como devido o crédito tributário no valor de R\$ 94,70 (noventa e quatro reais e setenta centavos), sendo R\$ 63,13 (sessenta e três reais e treze centavos), de ICMS, nos termos do art. 106, do RICMS/PB, aprovado pelo Decreto 18.930/97, e R\$ 31,57 (trinta e um reais e cinquenta e sete centavos), de multa por infração, nos termos do art. 82, II, "e", da Lei nº 6.379/96.

Em tempo, *cancela*, por indevido, o montante de R\$ 102.462,25 (cento e dois mil, quatrocentos e sessenta e dois reais e vinte e cinco centavos), sendo R\$ 34.143,56 (trinta e quatro mil, cento e quarenta e três reais e cinquenta e seis centavos), de ICMS e R\$ 68.318,69 (sessenta e oito mil, trezentos e dezoito reais e sessenta e nove centavos), de multa por infração, pelas razões acima expendidas.

P.R.I

Primeira Câmara de Julgamento, Sala das Sessões, Pres. Gildemar Pereira de Macedo, em 31 de julho de 2019.

THAÍS GUIMARÃES TEIXEIRA  
Conselheira Relatora

GIANNI CUNHA DA SILVEIRA CAVALCANTE  
Presidente

Participaram do presente julgamento os membros da Primeira Câmara de Julgamento, ANISIO DE CARVALHO COSTA NETO, FERNANDA CÉFORA VIEIRA BRAZ (SUPLENTE) e MONICA OLIVEIRA COELHO DE LEMOS.

ALENCAR  
SANCHA MARIA FORMIGA CAVALCANTE E RODOVALHO DE  
Assessora Jurídica

#

## RELATÓRIO

No Auto de Infração de Estabelecimento nº 93300008.09.00001104/2013-00, lavrado em 22/7/2013, contra a empresa ENEROIL BESSA COMÉRCIO DE COMBUSTÍVEIS LTDA., inscrição estadual nº 16.140.140-6, relativamente a fatos geradores ocorridos entre 1º/1/2008 e 31/12/2012, 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.*

*FALTA DE RECOLHIMENTO DO ICMS >> Falta de recolhimento do imposto estadual.*

*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.*

*OMISSÃO DE VENDAS >> Contrariando dispositivos legais, o contribuinte omitiu saídas de mercadorias tributáveis sem o pagamento do imposto devido por ter declarado o valor de suas vendas tributáveis em valores inferiores às informações fornecidas por instituições financeiras e administradoras de cartões de crédito e débito.*

Foram dados como infringidos, os arts. 158, I e 160, I, c/fulcro no art. 646; art. 106, art. 643, §4º; todos do RICMS/PB, aprovado pelo Decreto nº 18.930/97, sendo propostas as penalidades previstas no art. 82, II, “e” e V, “a” e “f”, da Lei nº 6.379/96, e apurado um crédito tributário de 102.556,94, composto de R\$ 34.206,69, de ICMS, e R\$ 68.350,25, de multa por infração.

Cientificada da ação fiscal, por via postal, em 22/8/2013 – AR (fl. 145), a autuada apresentou reclamação, em 23/9/2013 (fls. 147-152).

Colacionou documentos às fls. 153/345.

Contestação apresentada pelo autuante às fls. 349.

Sem informação de antecedentes fiscais, os autos foram conclusos (fl. 352), e enviados para a Gerência de Julgamentos de Processos Fiscais – GEJUP, onde foram distribuídos para a julgadora fiscal, Gilvia Dantas Macedo, que decidiu pela *parcial procedência* do feito fiscal, fixando o crédito tributário em R\$ 63.039,65, composto de R\$ 31.535,61, de ICMS, e R\$ 31.504,04,

de multa por infração, recorrendo hierarquicamente da decisão, nos termos do art. 80 da Lei nº 10.094/2013 (fls.356-363), e cuja decisão resta assim ementada:

**OMISSÃO DE VENDAS – CONTA MERCADORIAS – FALTA DE LANÇAMENTO DE NOTAS FISCAIS DE AQUISIÇÃO – CONCORRÊNCIA DAS INFRAÇÕES – PREVALECE A DE MAIOR MONTA – CONSEQUÊNCIA – PROCEDÊNCIA PARCIAL DA ACUSAÇÃO – OPERAÇÃO CARTÃO DE CRÉDITO – CABIMENTO – REDUÇÃO DO VALOR DA MULTA – RETROATIVIDADE DA LEI.**

*- Embora a terminologia fiscal tenha consagrado o uso da expressão “infrações concorrentes”, força é convir que o que são concorrentes são os processos de identificação ou de apuração do comportamento infringente do contribuinte. Assim, a falta de emissão de documento fiscal, por ocasião das saídas de mercadorias de um estabelecimento, pode ser detectada por vários processos de fiscalização (Conta Mercadorias, Levantamento Financeiro, etc.), embora a infração cometida seja uma só: falta de recolhimento do imposto, mediante ausência de emissão de nota fiscal. Nesta razão, melhor seria dizer “levantamento concorrentes” para identificar uma mesma infração apurada por dois ou mais levantamentos, posto que a concorrência se dá entre modos de apuração de uma mesma infração e não entre infrações diversas.*

*- A lei específica que cuida da penalidade atribuída ao caso em comento sofreu alteração, cuja circunstância resultou em redução do quantum a ser exigido do contribuinte, ilação ao art. 106 do Código Tributário Nacional, que prevê a retroatividade da lei com intuito de beneficiar o réu.*

#### **AUTO DE INFRAÇÃO PARCIALMENTE PROCEDENTE**

Interposto recurso de ofício e cientificado da decisão de primeira instância, através de edital, publicado no D.O.E., em 25/8/2016 (fl. 367), o sujeito passivo apresentou recurso voluntário, em 30/8/2016 (fls. 371-385), onde expõe as seguintes razões:

*- Declara que teve sua inscrição estadual cancelada ex officio, por não ter sido encontrada no endereço anterior, tendo sido cientificada, através do Diário Oficial Eletrônico, do julgamento do Processo pelo Conselho de Recursos Fiscais, vindo a concluir, após verificação dos acórdãos promulgados, que se tratava de julgamento pela Gerência de Julgamento de Processos Fiscais, pelo que veio a apresentar a presente peça de defesa.*

*- No tocante à acusação de omissão de vendas apurada através das informações prestadas pelas operadoras de cartão de crédito/débito, afirma que encerrou suas atividades em dezembro de 2011 e que as informações referentes às saídas realizadas no mês de novembro de 2011, no valor de R\$ 221.946,71, conforme consta do Livro Registro de Saídas (fls.262-263), não lograram êxito quando da transmissão para a GIM mensal.*

*- Acrescenta, ainda, que a maior parte de suas vendas é de combustíveis*

automotores, sujeitos ao regime de substituição tributária.

- No que diz respeito à acusação de falta de registro de notas fiscais de entradas, assevera que todas as Notas Fiscais foram registradas na escrita contábil, desconstruindo a ilação de um possível caixa 2.

- Insurge-se contra a cobrança de diferença tributável apurada através de Conta Mercadorias enfatizando que é detentora de contabilidade regular.

Ao final, requer a improcedência do feito fiscal.

Colacionou documentos às fls. 386/433.

Remetidos os autos a este Colegiado, a recorrente atravessou petição (437/438), a fim de anexar documentos às fls. 439/448.

Ato contínuo, a autuada colacionou novos documentos às fls. 451/461 e 463/470.

Após, os autos foram distribuídos a esta relatoria para apreciação e julgamento.

Este é o relatório.

VOTO

Em exame os recursos hierárquico e voluntário, interpostos contra decisão de primeira instância, que julgou *parcialmente procedente* o Auto de Infração de Estabelecimento nº 93300008.09.00001104/2013-00, lavrado em 22/7/2013, contra a empresa em epígrafe, com exigência do crédito tributário anteriormente relatado.

Preambularmente, cabe destacar que estão delineadas na peça acusatória as formalidades prescritas no art. 142 do CTN e nos dispositivos constantes nos arts. 14, 16 e 17, a Lei estadual, nº 10.094/2013 (Lei do PAT), e que a recorrente demonstra o perfeito entendimento do que está sendo acusada, inclusive quanto à errônea transcrição feita no Diário Oficial Eletrônico de que se tratava de Processo julgado por este Colegiado.

Acerca das concorrências verificadas pela instância prima, hei de me pronunciar ao analisar as acusações respectivas.

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

Nesta denúncia, a fiscalização acusou o contribuinte de ter omitido saídas pretéritas de mercadorias tributáveis sem o pagamento do imposto devido, nos exercícios de 2008, 2009, 2010, 2011 e 2012, referentes a compras de mercadorias sem o correspondente registro das Notas Fiscais no Livro de Entradas, conforme demonstrativos (fls. 52-58).

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 – O fato de a escrituração indicar insuficiência de caixa, suprimentos a caixa não comprovados ou a manutenção no passivo de obrigações já pagas ou inexistentes, bem como a **ocorrência de entrada de mercadorias não contabilizadas**, 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.).*

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;*

Importante destacar que a falta de lançamento de notas fiscais de aquisição nos livros próprios é fato bastante a autorizar a aplicação da presunção de omissão de saídas de mercadorias tributáveis ou a realização de serviços tributáveis sem recolhimento do ICMS.

O comando normativo supra, ao garantir o direito à Fazenda Pública de recuperar o ICMS incidente sobre operações pretéritas, este, sim, o objeto da norma ínsita no art. 646, supra, o fez presumindo que todas as saídas pretéritas, absolutamente todas, foram realizadas com mercadorias tributáveis.

Assim, o fato de as notas fiscais de aquisição corresponderem a produtos sujeitos ao regime da Substituição Tributária, cujo imposto é retido antecipadamente na origem, pelo contribuinte substituto tributário, não é excludente da presunção contida no art. 646, regulamentado, uma vez que a exigência dos créditos tributários advindos dessa prática irregularmente adotada pelo contribuinte não está relacionada diretamente às notas fiscais de aquisição não lançadas, mas, sim, a operações pretéritas, cujas receitas não foram oferecidas à tributação, devido à omissão da saída das respectivas mercadorias, e que possibilitaram ao contribuinte adquirir as mercadorias que se encontram descritas nas notas fiscais não registradas nos livros próprios.

Esta presunção, todavia, não é absoluta. Para que se possa aplicar o direito de forma justa, não deve o julgador abster-se de observar os princípios informadores do processo judicial (e também administrativo), dentre os quais destaco o princípio da verdade material e do livre convencimento motivado do julgador.

Pois bem. A solução da lide em comento passa necessariamente pela análise acerca do tratamento tributário a que se submetem as mercadorias objeto da comercialização da empresa autuada, efetuada nos períodos dos fatos geradores descritos no auto infracional em foco, porquanto a aplicabilidade da presunção legal prevista no art. 646 do RICMNS/PB requer um mínimo de plausibilidade entre a verdade material e o fato denunciado, a fim de que se possa alcançar a liquidez e certeza do crédito tributário. Para tanto, é necessário que a técnica fiscal aplicada seja capaz de reproduzir, com razoável grau de probabilidade, a verdade material dos fatos.

Com efeito, há situações de notória ineficácia na aplicação das técnicas fiscais consistentes no levantamento das notas fiscais de aquisição não escrituradas nos livros fiscais próprios do contribuinte para o efeito de se verificar se a obrigação principal foi por este satisfeita. Isto se dá em face do seguimento econômico em que o contribuinte exerce suas atividades.

Em consulta ao Módulo cadastro do Sistema ATF, desta Secretaria de estado da Receita, colhe-se a informação de que a empresa autuada possui, como atividade econômica afeta ao ICMS, o código 4731-8/00 COMÉRCIO VAREJISTA DE COMBUSTÍVEIS PARA VEÍCULOS AUTOMOTORES (principal).

De fato, os combustíveis que constam na descrição do CNAE 4731-8/00 (combustíveis), por força do Decreto nº 29.537, de 6 de agosto de 2008, vigente à época dos fatos geradores descritos no Auto de Infração em análise, estavam submetidos ao regime da substituição tributária, cabendo ao remetente destas mercadorias a responsabilidade pela retenção e pelo recolhimento do ICMS devido, relativamente às operações subsequentes.

Em geral, os postos revendedores de combustíveis também comercializam outros produtos sujeitos ao regramento da substituição tributária, a exemplo de lubrificantes, óleos, fluidos, etc. É sabido, ainda, que há postos revendedores de combustíveis que também operam com lojas de conveniência sob uma mesma inscrição estadual, as quais, além de comercializarem outros produtos adstritos a esse regime de tributação, a exemplo de cervejas, refrigerantes, cigarros, água mineral, etc., também realizam vendas de produtos sujeitos ao regime normal de apuração do ICMS.

Assim, para não incorrer em equívoco, seja onerando indevidamente a empresa autuada, seja desobrigando-a do recolhimento do crédito tributário efetivamente devido, ao consultar as Notas Fiscais Declaradas por Terceiros em operações internas (documentos da emissão dos próprios remetentes da mercadoria à adquirente) e as notas fiscais eletrônicas, emitidas para o contribuinte no período autuado, atesta-se que de fato, a autuada comercializa produtos sujeitos a ambos os regimes de tributação. Todavia, as operações de aquisição de valores mais expressivos consistem de mercadorias sujeitas à substituição tributária.

Bem verdade que, além das operações com produtos sujeitos à Substituição Tributária há outras com mercadorias que são atreladas ao regime normal de apuração. Estas, porém, com valores e quantidades significativamente inferiores aos da substituição tributária, donde se deflui que suas vendas são predominantemente de produtos sujeitos ao citado regime de pagamento antecipado do imposto.

Em primeira instância, a julgadora singular não acatou a contabilidade apresentada pela reclamante, não considerando as Notas Fiscais ali registradas. No entanto, abateu, do cômputo da base de cálculo do imposto do exercício de 2011, os valores das Notas Fiscais relativas às operações de comodato, em razão da ausência de repercussão financeira, mas manteve àquelas representativas de operações para o ativo fixo, consumo ou sujeitas à substituição tributária, por representarem operações presumidamente adquiridas com receitas marginais.

Além disso, excluiu os valores relativos ao exercício de 2008, em razão da concorrência com a denúncia da diferença tributável apurada na Conta Mercadorias do mesmo exercício.

Todavia, perscrutando os autos, observa-se que uma vez comprovado que a autuada comercializa com combustíveis e lubrificantes, onde o imposto é retido na origem pelo remetente dos produtos, cabendo a este a responsabilidade pelo recolhimento dos tributos, sendo irrelevantes as saídas de mercadorias por tributação normal, não há como sustentar a presunção de omissão de saídas de mercadorias tributáveis sem o pagamento do imposto, mediante a técnica em comento.

Registre-se, por oportuno, que não se está a dizer que a autuada não tenha omitido saídas pretéritas de mercadorias tributáveis. Em verdade, o que se está a falar aqui é que em face das considerações acima tecidas a técnica fiscal aplicada não oferece suporte à denúncia formalizada no auto infracional.

Considerando o elevado percentual de produtos sujeitos à Substituição Tributária com que opera a autuada no exercício da sua mercancia, é de se concluir pela ineficácia da aplicação da técnica aplicada pela Fiscalização, no caso dos autos, devido às circunstâncias em referência, as quais se revelam capazes de infligir ao resultado do exame fiscal um distanciamento expressivo da verdade material, conferindo incerteza e iliquidez ao crédito tributário que o tenha como embasamento.

Como se vê, o erro verificado é procedimental, visto que se evidencia na técnica que lhe dá suporte que, em razão da distorção, contaminou a matéria que se pretendeu tributar e, por consequência, calculou um montante indevido do tributo.

Na esteira da Lei Estadual nº 10.013/2013, que neste Estado regula o Processo Administrativo Tributável, tem-se a solução da questão:

*Art. 41. São requisitos do Auto de Infração e da Representação Fiscal:*

(...)

*V – a descrição da falta com o respectivo montante tributável:*

*VI – (...)*

*VII – o valor do tributo lançado de ofício.*

Diante do que, entendo que se caracterizou vício material, visto que atingiu a própria identificação da natureza da infração, e não somente a descrição do fato.

Assim, com a devida vênia, discordo da decisão de primeira instância, entendo pela nulidade, por vício material, da infração ora em análise.

Falta de Recolhimento do ICMS

Esta acusação trata de falta de recolhimento do ICMS Garantido Complementar – Cod. Receita 1139, referente às Notas Fiscais 81266, 81680, 82030, 82211, 82360, 82620, 82980 e 83142, emitidas pela empresa Bragança Distribuidora de Alimentos Ltda., Inscrição estadual 16.900.584-4, conforme Faturas 3004371939, 3004375080 e 3004395838 (fl. 11), em inobservância ao art. 106, “h”, do RICMS/PB, abaixo transcrito:

*Art. 106. O recolhimento do imposto de responsabilidade direta do contribuinte far-se-á:*

*I - antecipadamente:*

(...)

*h) nas operações e prestações interestaduais promovidas por estabelecimentos comerciais e industriais que estejam inadimplentes com suas obrigações principal ou acessórias, observado o disposto nos §§ 6º, 7º e 8º.*

Compulsando os autos, verifica-se que o contribuinte não se contrapôs a tal acusação, razão pela qual resta incontroversa a matéria em análise, nos termos do art. 77, §1º, da Lei nº 10.094/2013, pelo que ratifico a referida decisão monocrática, inclusive no que tange à redução da penalidade para o percentual de 50%, pelas inovações legislativas introduzidas pela Lei nº 10.008/2013, tudo em respeito ao Princípio da Retroatividade Benéfica, expressamente previsto no art. 106, II, “c”, do Código Tributário Nacional.

## Conta Mercadorias

A acusação trata de diferença tributável apurada em Levantamento da Conta Mercadorias, referente aos exercícios de 2008, 2009, 2010 e 2012, 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 demonstrativos (fl. 38, 41, 44 e 51).

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 pretéritas, denotando vendas de mercadorias tributáveis sem o pagamento do imposto devido, como prevê o art. 646, parágrafo único, do RICMS/PB, abaixo reproduzido:

*Art. 646. O fato de a escrituração indicar insuficiência de caixa e bancos, suprimentos a caixa e bancos não comprovados ou a manutenção no passivo de obrigações já pagas ou inexistentes, bem como a ocorrência de entrada de mercadorias não contabilizadas ou de declarações de vendas pelo contribuinte em valores inferiores às informações fornecidas por instituições financeiras e administradoras de cartões de crédito, autorizam a presunção de omissão de saídas de mercadorias tributáveis ou de prestações de serviços sem o 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, assim 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 ou Vendidos, conforme o caso.*

Dessa forma, ficou o contribuinte sujeito 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;*

Em primeira instância, o julgador singular manteve os valores relativos ao exercício de 2008, mas excluiu os apurados nos exercícios de 2009, 2010 e 2012, por se verificar concorrência com a acusação de Notas Fiscais não Lançadas.

Entretanto, como tratado em tópico próprio, a técnica relativa à Falta de Lançamento de Notas Fiscais de Aquisição nos Livros Próprios não se aplica ao caso concreto, razão pela qual passo à análise de mérito da acusação em tela.

Pois bem. Compulsando os autos, verifica-se que os demonstrativos anexos às fls. 38 e 51 relativos aos exercícios de 2008 e 2012, respectivamente, apresentam a identificação de CMV negativo, o que leva a um indício de irregularidade, mas não uma presunção, nos termos legais, devendo o fato ser apurado por outra técnica fiscal, razão pela qual entendo pela impropriedade da técnica apurada.

No que tange aos períodos de 2009 e 2010, aduz o contribuinte a manutenção de contabilidade regular, o que afastaria a acusação em comento. De fato, diligenciando com o setor responsável, verificou-se que para os exercícios de 2009 e 2010 o contribuinte autuado apresentou Escrituração Contábil Digital com datas de Recepção em 30/6/2010 e 28/6/2011, respectivamente, conforme tela anexa:

Assim, em consonância com a jurisprudência já consolidada por esta Corte Administrativa e em divergência com o decidido pela instância monocrática, entendo Pela existência de vício material na infração de omissão de saídas tributáveis, detectada mediante a técnica de Conta Mercadorias, pelas razões acima expendidas.

#### Omissão de Vendas - Cartão de Crédito

A acusação trata de diferença tributável verificada no exercício de 2011, tendo em vista que as vendas declaradas pelo contribuinte terem apresentado movimento inferior aos valores informados pelas operadoras de cartão de crédito e débito, conforme o Detalhamento da Consolidação ECF/TEF X GIM (fl. 62-63), ensejando a presunção de vendas de mercadorias tributáveis sem o pagamento do imposto devido, conforme prevê o artigo 646 do RICMS/PB, *verbis*:

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

Neste sentido, a acusação descrita na peça basilar consiste na realização de um confronto entre as vendas declaradas à Receita Estadual pelo contribuinte e as informações prestadas pelas administradoras de cartões, identificando divergências que remetem à presunção de falta de recolhimento do imposto, por falta de emissão da correspondente nota fiscal, conforme entendimento dos artigos 158, I, e 160, I, do RICMS/PB aprovado pelo Decreto nº 18.930/97, transcritos abaixo:

***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; (g.n.).***

Como se observa, a denúncia encontra respaldo em nossa legislação, sendo matéria bastante conhecida deste Colegiado, onde a ocorrência da infração se verifica por presunção legal, *juris tantum*, ressalvando o direito do sujeito passivo de produzir provas que se contraponham à acusação.

Mantida a acusação na primeira instância, a recorrente vem alegar que comercializa, majoritariamente, com mercadorias sujeitas ao regime de substituição tributária, não provocando repercussão tributária e que, realizou saídas no mês de novembro de 2011, no valor de R\$ 221.946,71, que não foram transmitidas à GIM, mas que foram registradas no Livro de Saídas.

Com efeito, com relação à infração em tela, entendendo que a sua repercussão é semelhante àquela já proferida para a acusação de Falta de Lançamento de Notas Fiscais de Entrada nos Livros Próprios, isto é, a inaplicabilidade da técnica em razão da atividade desenvolvida pelo contribuinte autuado.

Diante disso, com a devida vênia, discordo da decisão de primeira instância, entendendo pela nulidade, por vício material, da infração, pelas mesmas razões já expostas anteriormente.

Dessa forma, considero devido o seguinte crédito tributário:

Infração	Data		Valores do AI		Valores Cancelados		Valores Devidos	
	Início	Fim	Tributo	Multa	Tributo	Multa	Tributo	Multa
OMISSÃO DE VENDAS	01/01/2011	31/12/2011	19.896,77	39.793,54	19.896,77	39.793,54	0,00	0,00
FALTA DE LANÇAMENTO DE N.F. DE AQUISIÇÃO NOS LIVROS PRÓPRIOS	01/01/2008	31/12/2008	1.186,27	2.372,54	1.186,27	2.372,54	0,00	0,00
FALTA DE LANÇAMENTO DE N.F. DE AQUISIÇÃO NOS LIVROS PRÓPRIOS	01/01/2009	31/12/2009	4.859,55	9.719,10	4.859,55	9.719,10	0,00	0,00
FALTA DE LANÇAMENTO DE N.F. DE AQUISIÇÃO NOS LIVROS PRÓPRIOS	01/01/2010	31/12/2010	848,73	1.697,46	848,73	1.697,46	0,00	0,00
FALTA DE LANÇAMENTO DE N.F. DE AQUISIÇÃO NOS LIVROS	01/01/2011	31/12/2011	3.738,99	7.477,98	3.738,99	7.477,98	0,00	0,00

## PRÓPRIOS

FALTA DE LANÇAMENTO DE N.F. DE AQUISIÇÃO NOS LIVROS PRÓPRIOS	01/01/2012	31/12/2012	916,25	1.832,50	916,25	1.832,50	0,00	0,00
OMISSÃO DE SAÍDAS DE MERCADORIAS TRIBUTÁVEIS - CONTA MERCADORIAS	01/01/2008	31/12/2008	1.904,11	3.808,22	1.904,11	3.808,22	0,00	0,00
OMISSÃO DE SAÍDAS DE MERCADORIAS TRIBUTÁVEIS - CONTA MERCADORIAS	01/01/2009	31/12/2009	560,98	1.121,96	560,98	1.121,96	0,00	0,00
OMISSÃO DE SAÍDAS DE MERCADORIAS TRIBUTÁVEIS - CONTA MERCADORIAS	01/01/2010	31/12/2010	230,78	461,56	230,78	461,56	0,00	0,00
OMISSÃO DE SAÍDAS DE MERCADORIAS TRIBUTÁVEIS - CONTA MERCADORIAS	01/01/2012	31/12/2012	1,13	2,26	1,13	2,26	0,00	0,00
FALTA DE RECOLHIMENTO DO ICMS.	01/09/2011	30/09/2011	15,73	15,73	0,00	7,87	15,73	7,87
FALTA DE RECOLHIMENTO DO ICMS.	01/10/2011	31/10/2011	33,18	33,18	0,00	16,59	33,18	16,59

FALTA DE RECOLHIMENTO DO ICMS.	01/11/2011	30/11/2011	14,22	14,22	0,00	7,11	14,22	7,11
		11						
<b>Subtotal</b>			<b>34.206,69</b>	<b>68.350,25</b>	<b>34.143,56</b>	<b>68.318,69</b>	<b>63,13</b>	<b>31,57</b>
<b>Total</b>			<b>102.556,94</b>		<b>102.462,25</b>		<b>94,70</b>	

Por todo o exposto,

VOTO pelo recebimento dos *recursos hierárquico*, por regular, e *voluntário*, por regular e tempestivo, e, quanto ao mérito, pelo *desprovemento* do primeiro e *provemento parcial* do segundo, para alterar os valores da sentença monocrática que julgou *parcialmente procedente* o Auto de Infração de Estabelecimento nº 93300008.09.00001104/2013-00, lavrado em 22/7/2013, contra a empresa ENEROIL BESSA COMÉRCIO DE COMBUSTÍVEIS LTDA., inscrição estadual nº 16.140.140-6, já qualificada nos autos, declarando como devido o crédito tributário no valor de R\$ 94,70 (noventa e quatro reais e setenta centavos), sendo R\$ 63,13 (sessenta e três reais e treze centavos), de ICMS, nos termos do art. 106, do RICMS/PB, aprovado pelo Decreto 18.930/97, e R\$ 31,57 (trinta e um reais e cinquenta e sete centavos), de multa por infração, nos termos do art. 82, II, “e”, da Lei nº 6.379/96.

Em tempo, *cancelo*, por indevido, o montante de R\$ 102.462,25 (cento e dois mil, quatrocentos e sessenta e dois reais e vinte e cinco centavos), sendo R\$ 34.143,56 (trinta e quatro mil, cento e quarenta e três reais e cinquenta e seis centavos), de ICMS e R\$ 68.318,69 (sessenta e oito mil, trezentos e dezoito reais e sessenta e nove centavos), de multa por infração, pelas razões acima expendidas.

Intimações necessárias, na forma regulamentar.

Primeira Câmara de Julgamento, Sala das Sessões Pres. Gildemar Pereira de Macedo, em 31 de julho de 2019..

**THAÍS GUIMARÃES TEIXEIRA**

## Conselheira Relatora