

PROCESSO Nº 2058482018-6

ACÓRDÃO Nº 0146/2022

PRIMEIRA CÂMARA DE JULGAMENTO

Recorrente: GERÊNCIA EXECUTIVA DE JULGAMENTO DE PROCESSOS FISCAIS - GEJUP

Recorrida: GERLANE BARRETO LIMA DA SILVA ME

Repartição Preparadora: UNIDADE DE ATENDIMENTO AO CIDADÃO DA SEFAZ - MAMANGUAPE

Autuante: MAXWELL SIQUEIRA UMBUZEIRO

Relatora: Cons.<sup>a</sup> MAÍRA CATÃO DA CUNHA CAVALCANTI SIMÕES.

ERRO NA CONTA GRÁFICA DO ICMS - ERRO DE SOMA - INFRAÇÃO CARACTERIZADA - FALTA DE LANÇAMENTO DE NOTAS FISCAIS DE AQUISIÇÃO NOS LIVROS PRÓPRIOS. OMISSÕES DE SAÍDAS PRETÉRITAS DE MERCADORIAS TRIBUTÁVEIS - CONFIRMAÇÃO - OMISSÃO DE SAÍDAS DE MERCADORIAS TRIBUTÁVEIS - CONTA MERCADORIAS - IMPROCEDENTE - OMISSÃO DE VENDAS - CARTÃO DE CRÉDITO E DÉBITO - IMPROCEDENTE - CONCORRÊNCIA - PASSIVO FICTÍCIO - CONFIRMAÇÃO - ALTERADA, DE OFÍCIO, QUANTO AOS VALORES, E FUNDAMENTOS, A DECISÃO RECORRIDA - AUTO DE INFRAÇÃO PARCIALMENTE PROCEDENTE - RECURSO HIERÁRQUICO DESPROVIDO.

- Caracterizada a falta de recolhimento do ICMS em razão de erro de soma na conta gráfica do ICMS, impõe-se o lançamento de ofício, em observância ao que estabelece a legislação de regência.
- A falta de lançamento de notas fiscais de aquisição nos livros próprios conduz à presunção de saídas de mercadorias tributáveis sem pagamento do imposto estadual, nos termos do artigo 646 do RICMS/PB.
- Uma vez constatado que o sujeito passivo era possuidor de escrita contábil regular na época da autuação, torna-se ineficaz a acusação de omissão de saídas de mercadorias tributáveis, apurada mediante o critério de arbitramento por esta técnica de auditoria.
- A figura do passivo fictício - cuja constatação autoriza a presunção de que esses pagamentos foram efetuados com recursos advindos de omissões de saídas pretéritas de mercadorias tributáveis, sem o pagamento do imposto devido - caracteriza-se pela manutenção, no passivo, de obrigações já pagas.
- Configuram-se concorrentes as infrações caracterizadas por omissão de saídas de mercadorias tributáveis de que resultem lançamentos de ICMS por falta de lançamento de notas fiscais de aquisição e por declaração de vendas em valores inferiores aos informados pelas administradoras de cartão de crédito e débito, quando simultaneamente ocorridas em um mesmo período de apuração do imposto no exercício de 2013, prevalecendo a de maior monta.

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

**A C O R D A M** à unanimidade e de acordo com o voto da relatora, pelo recebimento do recurso hierárquico, por regular e, quanto ao mérito, pelo seu desprovemento, para alterar, de ofício, quanto aos valores e fundamentos, a sentença monocrática, que julgou parcialmente procedente o Auto de Infração de Estabelecimento nº 93300008.09.00003025/2018-30, lavrado em 26/12/2018, contra a empresa GERLANE BARRETO LIMA DA SILVA ME, inscrição estadual nº 16.147.376-89, já qualificada nos autos, declarando devido o crédito tributário no valor total de **R\$ 95.886,30 (noventa e cinco mil, oitocentos e oitenta e seis reais e trinta centavos)**, sendo R\$ 49.442,75 (quarenta e nove mil, quatrocentos e quarenta e dois reais e setenta e cinco centavos) de ICMS, por infringência aos arts. 158, I; 160, I; c/fulcro, art. 646, todos do RICMS/PB e R\$ 46.443,55 (quarenta e seis mil, quatrocentos e quarenta e três reais e cinquenta e cinco centavos) de multa por infração com fundamento no art. 82, III, V, alínea “f”, da Lei 6.379/1996.

Ao tempo que cancelo, por indevido, o valor de **R\$ 270.842,76 (duzentos e setenta mil, oitocentos e quarenta e dois reais e setenta e seis centavos)**, sendo R\$ 135.421,38 (cento e trinta e cinco mil, quatrocentos e vinte e dois reais e trinta e oito centavos) de ICMS e R\$ 135.421,38 (cento e trinta e cinco mil, quatrocentos e vinte e um reais e trinta e oito centavos) de multa por infração, pelos fundamentos acima expostos.

Intimações necessárias, na forma regulamentar.

P.R.I.

Primeira Câmara de Julgamento, Sessão realizada por meio de videoconferência, em 24 de março de 2022.

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

**LEONILSON LINS DE LUCENA**  
Presidente

Participaram do presente julgamento os membros da Primeira Câmara de Julgamento, LEONARDO DO EGITO PESSOA, THAÍS GUIMARÃES TEIXEIRA FONSECA E PETRÔNIO RODRIGUES LIMA.

**SÉRGIO ROBERTO FÉLIX LIMA**  
Assessor

PROCESSO Nº 2058482018-6  
PRIMEIRA CÂMARA DE JULGAMENTO  
Recorrente: GERÊNCIA EXECUTIVA DE JULGAMENTO DE PROCESSOS FISCAIS -  
GEJUP  
Recorrida: GERLANE BARRETO LIMA DA SILVA ME  
Repartição Preparadora: UNIDADE DE ATENDIMENTO AO CIDADÃO DA SEFAZ -  
MAMANGUAPE  
Autuante: MAXWELL SIQUEIRA UMBUZEIRO  
Relatora: Cons.<sup>a</sup> MAÍRA CATÃO DA CUNHA CAVALCANTI SIMÕES.

ERRO NA CONTA GRÁFICA DO ICMS - ERRO DE SOMA -  
INFRAÇÃO CARACTERIZADA - FALTA DE LANÇAMENTO  
DE NOTAS FISCAIS DE AQUISIÇÃO NOS LIVROS PRÓPRIOS.  
OMISSÕES DE SAÍDAS PRETÉRITAS DE MERCADORIAS  
TRIBUTÁVEIS - CONFIRMAÇÃO - OMISSÃO DE SAÍDAS DE  
MERCADORIAS TRIBUTÁVEIS - CONTA MERCADORIAS -  
IMPROCEDENTE - OMISSÃO DE VENDAS - CARTÃO DE  
CRÉDITO E DÉBITO - IMPROCEDENTE - CONCORRÊNCIA -  
PASSIVO FICTÍCIO - CONFIRMAÇÃO - ALTERADA, DE  
OFÍCIO, QUANTO AOS VALORES, E FUNDAMENTOS, A  
DECISÃO RECORRIDA - AUTO DE INFRAÇÃO  
PARCIALMENTE PROCEDENTE - RECURSO HIERÁRQUICO  
DESPROVIDO.

- Caracterizada a falta de recolhimento do ICMS em razão de erro de soma na conta gráfica do ICMS, impõe-se o lançamento de ofício, em observância ao que estabelece a legislação de regência.
- A falta de lançamento de notas fiscais de aquisição nos livros próprios conduz à presunção de saídas de mercadorias tributáveis sem pagamento do imposto estadual, nos termos do artigo 646 do RICMS/PB.
- Uma vez constatado que o sujeito passivo era possuidor de escrita contábil regular na época da autuação, torna-se ineficaz a acusação de omissão de saídas de mercadorias tributáveis, apurada mediante o critério de arbitramento por esta técnica de auditoria.
- A figura do passivo fictício - cuja constatação autoriza a presunção de que esses pagamentos foram efetuados com recursos advindos de omissões de saídas pretéritas de mercadorias tributáveis, sem o pagamento do imposto devido - caracteriza-se pela manutenção, no passivo, de obrigações já pagas.
- Configuram-se concorrentes as infrações caracterizadas por omissão de saídas de mercadorias tributáveis de que resultem lançamentos de ICMS por falta de lançamento de notas fiscais de aquisição e por declaração de vendas em valores inferiores aos informados pelas administradoras de cartão de crédito e débito, quando simultaneamente ocorridas em um mesmo período de apuração do imposto no exercício de 2013, prevalecendo a de maior monta.

## RELATÓRIO

Em análise nesta Corte, o recurso de ofício interposto contra decisão monocrática que julgou parcialmente procedente o Auto de Infração de Estabelecimento nº 93300008.09.0001518/2016-73, lavrado em 01 de setembro de 2016 em desfavor do contribuinte LUCAS & LUCAS LTDA EPP, inscrição estadual nº 16.151.757-9.

Na referida peça acusatória, constam as seguintes acusações, *ipsis litteris*:

0016 – ERRO NA CONTA GRÁFICA DO ICMS (ERRO DE SOMA) >> O contribuinte suprimiu o recolhimento do imposto estadual mediante a inserção de informações inexatas, conforme constatado na Restituição da Conta Gráfica do ICMS.

Nota Explicativa.:

DIVERGÊNCIA CONSTATADA NA RECONSTITUIÇÃO DA CONTA GRÁFICA DO ICMS.

0009 – FALTA DE LANÇAMENTO DE N.F. DE AQUISIÇÃO NOS LIVROS PRÓPRIOS >> Aquisição de mercadorias advindas de omissões de saídas pretéritas de mercadorias tributáveis e/ou a realização de prestações de serviços tributáveis sem o pagamento do imposto devido, constatada pela falta de lançamento de notas fiscais nos livros próprios.

Nota Explicativa.:

INFRAÇÃO RELATIVA AOS EXERCÍCIO DE 2013 A 2015.

0027 - 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.

Nota Explicativa.:

INFRAÇÃO RELATIVA AOS EXERCÍCIO DE 2013.

0563 - OMISSÃO DE VENDAS - OPERAÇÃO CARTÃO DE CRÉDITO E DÉBITO >> 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.

Nota Explicativa:

IRREGULARIDADE CONSTATADA APENAS NO EXERCÍCIO DE 2013.

0555 - PASSIVO FICTÍCIO (OBRIGAÇÕES PAGAS E NÃO CONTABILIZADAS) >> Contrariando dispositivos legais, o contribuinte efetuou pagamentos com recursos advindos de omissões de saídas pretéritas de mercadorias tributáveis sem o pagamento do imposto devido, constatado mediante a manutenção, no Passivo, de obrigações já pagas e não contabilizadas.

Nota Explicativa.: PLANILHAS ANEXAS COM DADOS DAS OPERAÇÕES, VIAS DE DUPLICATAS PAGAS E SALDO DA CONTA FORNECEDORES.

Nota Explicativa:

INFRAÇÃO OBSERVADA NOS EXERCÍCIOS DE 2014 E 2015.

Em decorrência destes fatos, o representante fazendário lançou um crédito tributário na quantia total de **R\$ 366.729,06 (trezentos e sessenta e seis mil, setecentos e**

**vinte e nove reais e seis centavos**) sendo R\$ 184.864,13 (cento e oitenta e quatro mil, oitocentos e sessenta e quatro reais e treze centavos) de ICMS, por infringência aos artigos 60 c/c 54, 55 e 106; 158, I, 160, I; c/fulcro no art. 646; 643, §4º, II e ainda os artigos 158, I, 160, I, c/c art. 646, V e II, todos do RICMS/PB e R\$ 181.864,93 (cento e oitenta e um mil, oitocentos e sessenta e quatro reais e noventa e três centavos) a título de multas por infração, embasada no artigo 82, III, V, alínea “f”, e “a”, da Lei nº 6.379/96.

Documentos instrutórios às folhas 11 a 30 dos autos.

Cientificada de forma pessoal em 18/01/2019 (fls. 5), a Autuada ingressa com peça reclamatória tempestiva (fls. 33 a 40), protocolizada em 11/02/2019, alegando, em síntese, o que passo a apresentar:

- Com relação a infração de Erro na Conta Gráfica do ICMS, registra imperfeição da autuação, pela não consideração da proporcionalidade entre os produtos submetidos a tributação normal e a tributação por substituição tributária, como ocorre com a maioria das operações decorrentes da atividade de material de construção. Além disso, afirma que o auditor fiscal deixou de juntar os números das notas fiscais para melhor entendimento da impugnante;
- No que tange a segunda infração de falta de lançamento de notas fiscais de aquisição nos livros próprios, aduz que houve registro da nota fiscal de nº 105861, de 05/03/2013, bem como, o lançamento no Livro Registro de Saídas de notas fiscais de devolução, assim como, se trata de operações com mercadorias com substituição tributária;
- Na terceira acusação de omissão de saídas de mercadorias tributáveis – através da técnica de Conta Mercadorias, defende que a empresa, no ano corrente, era optante de recolhimento pelo Simples Nacional, e que o resultado pela impugnante não corresponde aos valores levantados pela fiscalização;
- Quanto a infração de omissão de vendas cartão de crédito e débito, as vendas relacionadas, segundo relatório em anexo, estão equivocadas;
- Na quinta e última acusação de Passivo Fictício, aduz que o valor apresentado não condiz com a realidade da empresa, haja vista que não houve omissão de saídas, conde não foram encontrados valores inferiores a serem declarados. Defende, ainda, que o auditor fiscal deixou de anexar ao feito fiscal a planilha demonstrativa – Conta Mercadoria do exercício de 2014.

Por fim, a autuada solicita o acolhimento dos pedidos formulados na peça de defesa para que seja declarada improcedente o auto de infração em análise.

Consta, em anexo, juntada de documentos produzidos pela defesa, conforme fls. 36 a 40 dos autos.

Com informação de existência de antecedentes fiscais (fls. 31), porém sem repercussão para o caso em tela, foram os autos conclusos (fls. 41) e remetidos à Gerência

Executiva de Julgamento de Processos Fiscais – GEJUP, sendo distribuído ao julgador fiscal Tarcísio Magalhães Monteiro de Almeida, o qual julgou o auto de infração parcialmente procedente, nos termos da seguinte ementa, *litteris*:

ERRO NA CONTA GRÁFICA DO ICMS (ERRO DE SOMA). DENÚNCIA CARACTERIZADA. FALTA DE LANÇAMENTO DE NOTAS FISCAIS DE AQUISIÇÃO NOS LIVROS PRÓPRIOS. OMISSÃO DE SAÍDAS PRETÉRITAS DE MERCADORIAS TRIBUTÁVEIS. INFRAÇÃO CONFIGURADA. OMISSÃO DE SAÍDAS DE MERCADORIAS TRIBUTÁVEIS – CONTA MERCADORIAS. DENÚNCIA IMPROCEDENTE. OMISSÃO DE VENDAS OPERAÇÕES COM CARTÕES DE CRÉDITO E DÉBITO. INFRAÇÃO CARACTERIZADA. PASSIVO FICTÍCIO. OBRIGAÇÕES PAGAS E NÃO CONTABILIZADAS. OMISSÃO DE SAÍDAS PRETÉRITAS. DENÚNCIA CONFIGURADA.

*- A reconstituição da Conta Corrente do ICMS evidenciou a falta de recolhimento do imposto, em vista de equívocos em sua elaboração, pelo contribuinte autuado.*

*- A falta de lançamento de notas fiscais de aquisição nos livros próprios configura a existência de compra efetuada com receita de origem não comprovada, impondo o lançamento tributário de ofício, em virtude da presunção legal preconizada pelo art. 646 do RICMS/PB.*

*- Da diferença constatada no Levantamento da Conta Mercadorias evidencia-se a presunção legal de saídas pretéritas de mercadorias sem documentação fiscal. Todavia, no ano de 2013 o contribuinte era optante do regime simplificado do Simples Nacional e a técnica da Conta Mercadorias – Lucro Presumido, não é aplicável ao contribuinte optante deste regime de recolhimento, uma vez que o arbitramento de lucro bruto se evidencia incompatível com o que estabelece a Lei Complementar nº 123/2006 e a situação especial normativa atribuída a esse regime, Entendimento sedimentado no Conselho de Recursos Fiscais da Paraíba.*

*- Declaração de vendas pelo contribuinte em valores inferiores aos fornecidos pelas administradoras de cartões de crédito e débito autorizam a presunção de omissão de saídas de mercadorias tributáveis sem pagamento do ICMS, nos termos do art. 646 do RICMS/PB.*

*- Constatada a existência de obrigações já pagas e não contabilizadas, fica caracterizada a figura do passivo fictício tipificado por disposição expressa em Lei. Tratando-se de presunção relativa, pode ser afastada pela apresentação de prova contrária às acusações.*

*- Por conseguinte, salvo a improcedência da terceira acusação, pelo equívoco na técnica de auditoria utilizada, as demais acusações consignam-se como procedentes, haja vista que o impugnante não apresentou provas ou argumentos que pudessem elidir estas infrações.*

#### AUTO DE INFRAÇÃO PROCEDENTE EM PARTE

Em atendimento ao que determina o artigo 80 da Lei nº 10.094/13, o julgador da instância *a quo* recorreu de ofício da sua decisão.

Cientificada da decisão singular via DTe em 1º/12/2020, a autuada não mais se manifestou nos autos.

Remetidos ao Conselho de Recursos Fiscais, foram os autos distribuídos a esta relatoria, segundo os critérios regimentais, para apreciação e julgamento.

Eis o relatório.

## VOTO

A matéria em apreciação versa sobre as seguintes denúncias: *i*) erro na conta gráfica do Icms (erro de soma), *ii*) omissão de saídas pretéritas de mercadorias tributáveis, detectada através da falta de lançamentos de notas fiscais de aquisição nos livros próprios – exercícios 2013 a 2015, *iii*) omissão de saídas de mercadorias tributáveis – Conta Mercadorias *iv*) omissão de vendas – operações cartão de crédito e débito – exercício de 2013 e *v*) passivo fictício (obrigações pagas e não contabilizadas) – exercícios 2014 e 2015, formalizadas contra a empresa GERLANE BARRETO LIMA DA SILVA ME, já previamente qualificada nos autos.

### Acusação 01: Erro na Conta Gráfica do ICMS (Erro de soma)

No caso em tela, a fiscalização, ao reconstituir a conta gráfica do ICMS dos períodos de maio e julho de 2014 e janeiro, fevereiro, agosto a outubro de 2015 constatou incorreções/divergências nas declarações do contribuinte.

As irregularidades, segundo o agente fazendário, acarretaram a supressão de parcela do crédito tributário efetivamente devido pela empresa, em afronta ao disposto nos artigos 54, 55, 60 e 106, do RICMS/PB, já anteriormente reproduzidos.

A situação em análise descreve perfeitamente a conduta infracional praticada pelo contribuinte e subsume-se perfeitamente aos dispositivos indicados como infringidos, dado que indica que houve apuração de saldo devedor de forma incorreta nos períodos descritos na inicial.

Por outro lado, a defesa não trouxe elementos suficientes para desconstituir a acusação. Ao contrário, em sua defesa, afirma que houve imperfeição na autuação, em virtude de não ter sido considerada a proporcionalidade entre os produtos submetidos a tributação normal e a tributação por substituição tributária, como ocorre com a maioria das operações decorrentes da atividade de material de construção.

Por sua vez, conforme bem destacou o julgador monocrático, não há previsão para tal proporcionalidade, além disso, a falta de recolhimento identificado nessa acusação refere-se à diferença encontrada diretamente na Reconstituição da Conta Corrente do ICMS da empresa, de forma que não há que se falar em qualquer proporcionalidade a ser analisada no caso.

Diante de todo o exposto, é forçoso o reconhecimento da procedência da acusação, nos termos descritos na inicial, sendo devido o ICMS destacado, bem como a multa prevista no artigo 82, III, da Lei nº 6.379/96:

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

(...)

III - de 60% (sessenta por cento) aos que deixarem de recolher o imposto em virtude de haver registrado de forma incorreta, nos livros fiscais, o valor real das operações ou prestações;

Neste sentido mantenho em sua integralidade a acusação em tela.

#### Acusação 02: Falta de Lançamento de Notas Fiscais 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 2013, 2014, 2015, 2016 e 2017, referentes a compras de mercadorias sem o correspondente registro das Notas Fiscais no Livro de Entradas, conforme demonstrativos e documentos às folhas 28 a 33 dos autos.

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:

Redação vigente à época dos fatos:

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. (grifo nosso)

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;

Como forma de garantir efetividade ao comando insculpido nos dispositivos anteriormente reproduzidos, a Lei nº 6.379/96, em seu artigo 82, V, “f”, estabeleceu a penalidade aplicável àqueles que violarem as disposições neles contidas. Senão vejamos:

**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):**

(...)

**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;**

Considerando que se trata de uma presunção *juris tantum*, isto é, admite prova em contrário, cabe à autuada a apresentação prova extintiva, modificativa ou impeditiva do direito, portanto, cabe ao contribuinte o ônus de provar a não realização do fato gerador presumido.

Instada a se pronunciar, a impugnante defende que houve o registro da nota fiscal de nº 1058613, de 05/03/2013, bem como, lançou as notas fiscais no seu Livro Registro de Saídas, por tratarem de notas fiscais de entradas de devolução. Aduz ainda, que todas estas operações realizadas foram mercadorias com substituição tributária.

Em primeira instância, o julgador singular manteve em sua integralidade a exigência fiscal, pois não constou nos autos a comprovação do registro da aludida nota, assim como não constituem nenhuma nota fiscal citada como devolução, para comprovar os argumentos sustentados pela impugnante.

Ademais, importante ressaltar o teor da Súmula nº 2 desta Corte Administrativa, ratificada pela Portaria nº 311/2019/SEFAZ, de 18 de novembro de 2019:

**SÚMULA Nº 02 - NOTA FISCAL NÃO LANÇADA** - *Constatação de falta de registro da entrada de nota fiscal de aquisição impõe ao contribuinte o ônus da prova negativa da aquisição, em razão da presunção legal de omissão de saídas pretéritas de mercadorias tributáveis.*

Neste diapasão, ausentes elementos probatórios que afastem a materialidade apresentada pela fiscalização constante no caderno processual, mantenho em sua integralidade a acusação em tela.

#### Acusação 03: Omissão de Saídas de Mercadorias Tributáveis – Conta Mercadorias

É sabido que a Conta Mercadorias se trata de um levantamento fiscal cuja finalidade é aferir a margem mínima de lucro alcançada pelo contribuinte, e, através da análise dos estoques inicial e final de cada período, obtém-se elementos necessários à apuração de irregularidades preconizadas no RICMS, aprovado pelo Decreto 18.930/97.

Por oportuno, registre-se que o levantamento da Conta Mercadorias está previsto no RICMS/PB em seu art. 643, § 4º, II, assim como a presunção legal de omissão de saídas de mercadorias tributáveis está capitulada no parágrafo único do art. 646 do mesmo diploma legal, *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.

§ 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 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:

(...)

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 para aqueles que mantenham escrita contábil regular.

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 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 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 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.

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

Outrossim, tanto o sujeito passivo, na sua impugnação, quanto o julgador fiscal de primeira instância, em sua sentença, afirmam que a ora impugnante no momento da ocorrência do fato gerador (2013) era optante do Regime simplificado de recolhimento do Simples Nacional. Ante esta circunstância, entendo que, de fato, a denúncia não tem como se manter, dada a falha na técnica, sendo, por esse motivo, objeto de improcedência.

Neste sentido já se pronunciou esta Corte Administrativa, em diversas oportunidades, a exemplo do Acórdão nº 185/2019, desta relatora:

OMISSÃO DE SAÍDAS DE MERCADORIAS TRIBUTÁVEIS. CONTA MERCADORIAS. CONTRIBUINTE OPTANTE PELO REGIME DE TRIBUTAÇÃO SIMPLES NACIONAL. TÉCNICA DE FISCALIZAÇÃO INADEQUADA. AUTO DE INFRAÇÃO IMPROCEDENTE. REFORMADA A DECISÃO RECORRIDA. RECURSO HIERÁRQUICO DESPROVIDO.

A legislação estadual autoriza a presunção legal de omissão de saídas de mercadorias tributáveis sem o pagamento do imposto estadual, quando for detectada diferença tributável via Conta Mercadorias, na hipótese do sujeito passivo não possuir escrita contábil.

No entanto, a técnica da Conta Mercadorias – Lucro Presumido não é aplicável para contribuinte do Simples Nacional, uma vez que o arbitramento de lucro bruto se evidencia incompatível e em total dissonância com o que estabelece a Lei Complementar nº 123/06. O contribuinte enquadrado como Simples Nacional possui características e regramento próprios, o que o coloca em situação especial, não permitindo a utilização de margem de lucro presumido para fins de surgimento da presunção juris tantum de omissão de receitas.

Sendo assim, mantenho a decisão proferida pela instância *a quo* pelos seus próprios fundamentos.

#### Acusação 04: Omissão de Vendas – Operação Cartão de Crédito e Débito

No caso vertente, versam os autos sobre a acusação de omissão de 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, autoriza a presunção de falta de recolhimento do imposto, nos termos dos artigos 158, I, e 160, I, c/c o art. 646, do RICMS/PB, aprovado pelo Decreto nº 18.930/97, vigentes à época da ocorrência dos fatos geradores, *in verbis*:

Redações vigentes à época dos fatos:

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. 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:

(...)

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

Pois bem. A presente acusação diz respeito a omissão de vendas identificada nos meses de maio/13 e de agosto a novembro de 2016, por meio da operação cartão de crédito/débito.

É cediço que na execução das auditorias decorrentes deste tipo de procedimento fiscal, o Fisco compara as vendas declaradas ao Fisco Estadual pelos contribuintes, com as informações prestadas pelas administradoras de cartões de crédito/débito, identificando divergências que indicam, presumivelmente, que houve omissão de saídas de mercadorias tributáveis, ressalvando ao contribuinte provar a improcedência da presunção. Entendimento emergente do artigo 646 do RICMS, supramencionado.

No caso em tela, verifica-se que, por se tratar de uma presunção *juris tantum*, o ônus probante, repita-se, se inverte para a empresa, que através de provas materiais, das quais é detentora, poderá ilidir a presunção do fato ocorrido.

Em primeira instância, o julgador singular, manteve a exigência fiscal, em virtude de falta de provas por parte do contribuinte, onde não foram colacionadas qualquer planilha ou documento que pudesse afastar tal cobrança.

Contudo, analisando o caderno processual, verifico concorrência com a infração 0009 – FALTA DE LANÇAMENTO DE N.F. DE AQUISIÇÃO NOS LIVROS PRÓPRIOS no tocante ao mês de novembro de 2013 (período autuado), devendo prevalecer no lançamento indiciário aquela de maior monta. Assim, cancelo o crédito tributário relativo a competência de novembro de 2013, no montante de R\$ 1.372,96 (um mil, trezentos e setenta e dois reais e noventa e seis centavos).

Relevante consignarmos que a matéria também já fora analisada em diversas oportunidades por este Colegiado, que, de forma reiterada, vem decidindo pela existência de concorrência de infrações entre as acusações de falta de lançamento de notas fiscais de aquisição e pela diferença tributável detectada pelo confronto dos valores das vendas declaradas pelo contribuinte e os valores informados pelas administradoras de cartão de crédito e débito. Como exemplo, trago o Acórdão CRF nº 007/2021, da lavra do relator Leonardo do Egito Pessoa, conforme ementa que segue:

**ICMS. OMISSÃO DE SAÍDAS. FALTA DE LANÇAMENTO DE NOTAS FISCAIS DE AQUISIÇÃO – DENÚNCIA COMPROVADA EM PARTE. LEVANTAMENTO FINANCEIRO – DENÚNCIA CONFIGURADA. OMISSÃO DE VENDAS. CARTÃO DE CRÉDITO E DÉBITO – INFRAÇÃO NÃO CONFIGURADA. CONCORRÊNCIA DE INFRAÇÕES. PREVALÊNCIA DO LANÇAMENTO DE MAIOR MONTA. AJUSTES REALIZADOS - AUTO DE INFRAÇÃO PARCIALMENTE PROCEDENTE – ALTERADA, QUANTO AOS VALORES, A DECISÃO RECORRIDA - RECURSO HIERÁRQUICO DESPROVIDO.**

- A falta de lançamento de notas fiscais de aquisição nos livros próprios conduz à presunção de saídas de mercadorias tributáveis sem pagamento do imposto estadual, nos termos do artigo 646 do RICMS/PB. Provas acostadas aos autos fizeram sucumbir parte do crédito tributário levantado.

- As diferenças apuradas em Levantamento Financeiro ensejam a ocorrência de omissão de saídas tributáveis sem o pagamento do imposto, conforme presunção relativa contida na legislação de regência. *In casu*, a Autuada apresentou

alegações, destituídas de comprovações, portanto, insuficientes para causar a derrocada da acusação.

- A acusação de omissão de saídas tributáveis decorrente das vendas declaradas pelo contribuinte serem inferiores aos valores informados pelas administradoras de cartão de crédito encontra amparo na legislação de regência. Ajustes realizados na instância singular acarretaram a redução do crédito tributário.

- Configuram-se concorrentes as infrações caracterizadas por omissão de saídas de mercadorias tributáveis de que resultem lançamentos de ICMS por falta de lançamento de notas fiscais de aquisição e por declaração de vendas em valores inferiores aos informados pelas administradoras de cartão de crédito e débito, quando simultaneamente ocorridas em um mesmo período de apuração do imposto, *in casu*, competência julho/2013, prevalecendo a de maior monta.

Dessa forma, reformo a decisão singular no tocante a presente acusação, por considerar a concorrência de infrações, quando caracterizadas por omissão de saídas de mercadorias tributáveis de que resultem lançamentos de ICMS por falta de lançamento de notas fiscais de aquisição e por declaração de vendas em valores inferiores aos informados pelas administradoras de cartão de crédito e débito, simultaneamente ocorridas em um mesmo período de apuração do imposto.

#### Acusação 05: Passivo Fictício (Obrigações Pagas e Não Contabilizadas)

A presente denúncia foi motivada pela falta de apresentação das duplicatas que dessem respaldo ao saldo da Conta Fornecedores, apresentado nos exercícios de 2014 e 2015 (fls. 23/26), tendo a fiscalização autuado o contribuinte na forma prevista no art. 646 do RICMS/PB.

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:

(...)

II – a manutenção no passivo de obrigações já pagas e não contabilizadas.

A figura do Passivo Fictício, cuja comprovação autoriza a presunção *juris tantum* insculpida no artigo 646 retromencionado, caracteriza-se pela manutenção no passivo de obrigações já pagas, ensejando a conclusão de que tais pagamentos foram efetuados com recursos advindos de omissões de saídas pretéritas de mercadorias tributáveis, sem o pagamento do imposto devido.

Contudo, a utilização da presunção somente tem lugar quando, no âmbito do exame da Conta Fornecedores, a fiscalização se deparar com a anomalia no fato de que as duplicatas de um exercício não foram quitadas no exercício posterior ou que não estão em aberto ou sob protesto. Nessa circunstância, cumpre ao contribuinte o ônus da prova da inexistência da irregularidade apontada com supedâneo na legislação supra.

Como se observa, a presunção referida na norma legal é de caráter relativo, “*juris tantum*”, cabendo ao sujeito passivo elidir a acusação, desde que apresente provas hábeis, inequívocas e irrefutáveis.

Em sua defesa, a impugnante aduz que o valor apresentado não condiz com a realidade da empresa, haja vista que não houve omissão de saídas, onde não foram

encontrados valores inferiores a serem declarados. Para tanto, acrescentou cópia do Registro de Apuração.

Por seu turno, o julgador monocrático, analisando as provas inseridas pela defesa, manteve a acusação, pelo fato das cópias do suposto Registro de Apuração, não estarem autenticadas, da mesma forma, inexistir qualquer vinculação à planilha apresentada pela autoridade fazendária autenticação, que pudesse confrontar os lançamentos tributários, corroborado por esta relatoria.

Com estes fundamentos,

**VOTO** pelo recebimento do recurso hierárquico, por regular e, quanto ao mérito, pelo seu desprovimento, para alterar, de ofício, quanto aos valores e fundamentos, a sentença monocrática, que julgou parcialmente procedente o Auto de Infração de Estabelecimento nº 93300008.09.00003025/2018-30, lavrado em 26/12/2018, contra a empresa GERLANE BARRETO LIMA DA SILVA ME, inscrição estadual nº 16.147.376-89, já qualificada nos autos, declarando devido o crédito tributário no valor total de **R\$ 95.886,30 (noventa e cinco mil, oitocentos e oitenta e seis reais e trinta centavos)**, sendo R\$ 49.442,75 (quarenta e nove mil, quatrocentos e quarenta e dois reais e setenta e cinco centavos) de ICMS, por infringência aos arts. 158, I; 160, I; c/fulcro, art. 646, todos do RICMS/PB e R\$ 46.443,55 (quarenta e seis mil, quatrocentos e quarenta e três reais e cinquenta e cinco centavos) de multa por infração com fundamento no art. 82, III, V, alínea “f”, da Lei 6.379/1996.

Ao tempo que cancelo, por indevido, o valor de **R\$ 270.842,76 (duzentos e setenta mil, oitocentos e quarenta e dois reais e setenta e seis centavos)**, sendo R\$ 135.421,38 (cento e trinta e cinco mil, quatrocentos e vinte e dois reais e trinta e oito centavos) de ICMS e R\$ 135.421,38 (cento e trinta e cinco mil, quatrocentos e vinte e um reais e trinta e oito centavos) de multa por infração, pelos fundamentos acima expostos.

Intimações necessárias, na forma regulamentar.

Primeira Câmara de Julgamento, sessão realizada por meio de videoconferência, em 24 de março de 2022.

Maíra Catão da Cunha Cavalcanti Simões  
Conselheira Relatora