



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

Processo nº 029.205.2013-0

Recurso HIE/CRF-747/2014

Recorrente: GERÊNCIA EXECUTIVA DE JULGAMENTO DE PROCESSOS FISCAIS.

Recorrida: RINALDO RICARDO DA SILVA

Preparadora: COLETORIA ESTADUAL DE UMBUZEIRO

Autuante: HÉLIO VASCONCELOS

Relator: CONS. JOÃO LINCOLN DINIZ BORGES

OMISSÃO DE SAÍDAS. CONTA MERCADORIAS. CMV NEGATIVO. IMPROCEDÊNCIA. LEVANTAMENTO FINANCEIRO. PARCIALIDADE. REDUÇÃO DA MULTA POR INFRAÇÃO. RECOLHIMENTO VIA REFIS. MANTIDA A DECISÃO RECORRIDA. AUTO DE INFRAÇÃO PROCEDENTE EM PARTE. RECURSO HIERÁRQUICO DESPROVIDO.

A existência de CMV negativo em um determinado exercício representa uma patologia fiscal que denuncia indício tributário, onde, no entanto, o procedimento da Conta Mercadorias não possibilita a exigência do imposto pelo simples fato da negatividade no custo mercantil das operações, fato ocorrido no exercício de 2010.

Caracterizada a parcialidade na configuração da infração lastreada pela presunção de omissão de saídas de mercadorias tributáveis detectadas através do comparativo entre receitas e despesas evidenciadas no Levantamento Financeiro.

Reconhecimento da imputação diante do recolhimento da exigência fiscal, via Programa REFIS.

Redução da multa por infração diante da Lei nº 10.008/13.

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

A C O R D A M os membros deste Conselho de Recursos Fiscais, à unanimidade, e de acordo com o voto do relator, pelo recebimento do recurso hierárquico por regular e, quanto ao mérito, pelo seu *desprovemento*, mantendo a sentença monocrática que julgou parcialmente procedente o Auto de Infração de Estabelecimento nº 93300008.09.000000391/2013-22, lavrado em 1º/4/2013, contra a empresa RINALDO RICARDO DA SILVA, inscrição estadual nº 16.102.869-1, já qualificada nos autos, declarando devido o crédito tributário no valor de R\$ 458.106,74 (quatrocentos e cinquenta e oito mil, cento e seis reais, setenta e quatro centavos), sendo R\$ 229.053,37 (duzentos e vinte e nove mil, cinquenta e três reais e trinta e sete centavos) de ICMS por infringência aos artigos 158, c/c 160, I c/ fulcro no artigo 646, todos do RICMS/PB, aprovado pelo Decreto nº 18.930/97 e R\$ 229.053,37 (duzentos e nove mil, cinquenta e três reais e trinta e sete centavos) de multa por infração principal, nos termos do art. 82, V, alínea "f", da Lei nº 6.379/96.

Por oportuno, mantenho cancelada, por indevida, a importância de R\$ 381.340,96, sendo R\$ 50.762,53, de ICMS, e R\$ 330.578,43, de multa por infração, em razões das fundamentações apresentadas.

Urge ressaltar que do montante devido acima, o contribuinte efetuou o recolhimento de ICMS, com correspondente valor de multa por infração, com adesão aos benefícios do Programa REFIS/PB, conforme se depreende de cópia de processo constante às fls. 234/242 dos autos.

Desobrigado do Recurso Hierárquico, na expressão do art. 84, parágrafo único, IV, da Lei nº 10.094/13.

P.R.I.

Sala das Sessões Pres. Gildemar Pereira de Macedo, em 30 de setembro
de 2016.

João Lincoln Diniz Borges
Cons. Relator

Gianni Cunha da Silveira Cavalcante
Presidente

Participaram do presente julgamento os Conselheiros, GLAUCO CAVALCANTE MONTENEGRO, MARIA DAS GRAÇAS DONATO DE OLIVEIRA LIMA, DOMÊNICA COUTINHO DE SOUZA FURTADO, NAYLA COELI COSTA BRITO CARVALHO e DORICLÉCIA DO NASCIMENTO LIMA PEREIRA.

Assessor Jurídico

RELATÓRIO

Trata-se de Recurso Hierárquico interposto nos moldes do artigo 80 da Lei nº 10.094/13, diante de decisão monocrática que julgou parcialmente procedente o Auto de Infração de Estabelecimento nº 93300008.09.00000391/2013-22 (fl. 3), lavrado em 1º/4/2013, contra a empresa acima citada, em função da seguinte denúncia:

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

Nota Explicativa: A irregularidade da falta de recolhimento do ICMS se constata pela aquisição de mercadorias com receitas omitidas no exercício de 2010, no respectivo valor de R\$ 284.603,12, infringindo os artigos 158, I c/c 160, I c/fulcro no art. 646 do RICMS/PB, evidenciada através de Conta Mercadorias, a qual apontou um CMV NEGATIVO.

OMISSÃO DE SAÍDAS DE MERCADORIAS TRIBUTÁVEIS >>> LEVANTAMENTO FINANCEIRO

>>> O contribuinte omitiu saídas de mercadorias tributáveis sem o pagamento do imposto devido, tendo em vista a constatação de que os pagamentos efetuados superaram as receitas auferidas. Irregularidade detectada pelo Levantamento Financeiro.

Foi exigido um crédito tributário no montante de R\$ 839.447,70, com ICMS no valor de R\$ 279.815,90, por infringência aos artigos 106 c/c 158, I e 160, I com fulcro no art. 643, § 4º, II e art. 646, todos do RICMS/PB, aprovado pelo Decreto nº 18.930/97, e proposta aplicação de multa por infração no importe de R\$ 559.631,70, com fundamento no artigo 82, V, alínea “a” e “f” da Lei nº 6.379/96.

Cientificada em 11/4/2013, através de Aviso de Recebimento - AR, a empresa apresentou reclamação com argumentos contrários ao procedimento fiscal, vindo a juntar cópias de diversos documentos que não foram analisados pela fiscalização, requerendo a retificação dos valores devidos, conforme fls. 53 a 223 dos autos.

Em contestação, o autor do feito fiscal opina pelo provimento parcial da reclamação com ajustes no levantamento financeiro diante da existência de comprovação de empréstimos contraídos no exercício de 2011.

Sem informação de antecedente fiscal, encerrada a fase de preparação, os autos foram conclusos e encaminhados à Gerência Executiva de Julgamento de Processos Fiscais, sendo distribuídos à julgadora, Ramana Jodafe Nunes Fernandes, que decidiu pela PROCEDÊNCIA PARCIAL do auto de infração, conforme sentença às fl. 225/231 dos autos.

Em face da decisão, o crédito tributário foi firmado em R\$ 458.106,74, sendo R\$ 229.053,37 de ICMS e de R\$ 229.053,37 de multa por infração.

O contribuinte foi notificado da sentença monocrática, em 25/6/2014(fl. 233), este não compareceu em grau de recurso.

Consta, em anexo, cópia de Processo de nº 1042402014-9, dando conta da existência de requerimento de parcelamento de débitos relativos ao presente lançamento indiciário em julgamento, com quitação efetuada em DAR, em adesão ao REFIS, conforme documentação inserta à fls. 235 a 243 dos autos.

Convocado a se pronunciar, o fiscal autuante acostou o contra-arrazoado (fl. 74), manifestando sua concordância com a decisão singular.

É o relatório.

V O T O

A presente querela teve a devida análise meritória proferida pelo douto julgador singular que de forma prudente e imparcial motivou sua sentença pela parcialidade do crédito tributário original.

Em face de não existir recurso voluntário, impõe-se apreciar as razões meritórias e motivadoras da decisão proferida pela instância “**a quo**”, onde faço mister separar as acusações com base no procedimento de aferição adotado pela fiscalização, no fito de tornar o desfecho da questão mais objetivo e claro, sendo mais compreensivo para as partes interessadas, uma vez que os trâmites estão dentro das diretrizes regulamentares.

Acusação 1:

FALTA DE RECOLHIMENTO DO ICMS RESULTANTE DA EXISTÊNCIA DE CMV NEGATIVO

EVIDENCIADO ATRAVÉS DO LEVANTAMENTO CONTA MERCADORIAS NO EXERCÍCIO DE 2010:

Nesta acusação, verificamos que a decisão monocrática sentenciou pela sua improcedência que versa sobre uma diferença tributária deflagrada pela existência de CMV NEGATIVO no levantamento da Conta Mercadorias, originária de saídas sem emissão documental.

Em princípio, se faz necessário entender que a realização de auditoria através da técnica de levantamento da Conta Mercadorias, importa registrar que o Auditor Fiscal efetua o confronto entre a Receita de Vendas e o Custo das Mercadorias Vendidas **tributáveis**, tomando os valores de Estoques Inicial e Final do período fiscalizado, o total das entradas e das saídas das mercadorias, sendo o imposto a ser lançado de ofício, calculado com base na diferença verificada, conforme prescrição do art. 643, § 4º, II, do RICMS/PB, o que leva à convicção de que ocorreram saídas de **mercadorias tributáveis**, sem a respectiva emissão de documentos fiscais, conduzindo à desobediência ao disposto nos artigos 158, I e 160, I, do mesmo Regulamento, transcritos a seguir:

***Art. 643.** No interesse da Fazenda Estadual, será procedido exame nas escritas fiscal e contábil das pessoas sujeitas à fiscalização, especialmente no que tange à exatidão dos lançamentos e recolhimento do imposto, consoante as operações de cada exercício.*

(...) ...

***§4º** 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 a exclusão do ICMS dos estoques, compras e vendas realizadas, prevalecendo tal exclusão apenas para aqueles que mantenham escrita contábil regular.*

***“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;

Por força da interpretação do dispositivo acima – art. 643, § 4º, II, conclui-se que o procedimento visa auferir se as saídas mercantis tiveram suporte de lucratividade igual ou superior ao TVA de 30% sobre o custo das mercadorias vendidas, para fazer frente às despesas de custeio mercantil e de despesas administrativas da atividade comercial, devido à inexistência de escrita contábil regular que possa aferir o rédito operacional da empresa.

No entanto, constata-se que houve utilização indevida dessa técnica fiscal, tendo em vista que a ocorrência de CMV negativo encontrado no Levantamento da Conta Mercadorias no exercício de 2010, não encontra guarida normativa em presunção da legislação de regência, representando um indício fiscal de anomalia nos estoques finais ou nas entradas de mercadorias tributáveis que podem derivar em repercussão fiscal, cabível a adoção de técnica fiscal mais apropriada ao caso concreto.

Com efeito, a existência de CMV negativo pode evidenciar uma das hipóteses das seguintes irregularidades: aquisições de mercadorias sem registros nos livros próprios; superavaliação do estoque final, ou apenas aquisições de mercadorias sem documento fiscal que foram porventura inventariadas. Sendo assim, seu resultado decorre da constatação de que o estoque final supera o valor do estoque inicial somado às aquisições de mercadorias no exercício analisado.

Neste contexto, tornou-se imprópria a técnica de auditoria empregada pela fiscalização para a aferição do ato infracional denunciado, por não encontrar subsunção do fato apurado à norma tributária regente, tornando imperiosa a decretação de improcedência da acusação em tela.

Por oportuno ressaltar, que os membros deste Colegiado possuem pensamento uníssono acerca da matéria em análise, senão vejamos:

AUTO DE INFRAÇÃO – Ausência de requisito essencial.

Não caracterizada a natureza da infração, dada a existência irregular de comando legal para o resultado apurado, visto que, foi encontrado CMV negativo através da Conta Mercadorias. Mantida a decisão recorrida. Auto de Infração Nulo.

Acórdão CRF nº 544/2004.

Relator: CONS. FERNANDO CARLOS DA SILVA LIMA

Destarte, nada mais resta senão convalidar a decisão singular diante da liquidez e certeza do crédito tributário devido.

Acusação 2:

OMISSÃO DE SAÍDAS DE MERCADORIAS TRIBUTÁVEIS, CONFORME RESULTADO DEMONSTRADO NO LEVANTAMENTO FINANCEIRO NOS EXERCÍCIOS DE 2011 E 2012:

Em relação a esta acusação, esta relatoria destaca que o Demonstrativo Financeiro consiste em um procedimento fiscal, cujo mecanismo de aferição proporciona ao auditor fiscal analisar se há equilíbrio entre os somatórios dos desembolsos com as receitas auferidas. Caso se constate que os desembolsos foram superiores às disponibilidades auferidas, a legislação vigente autoriza a fiscalização a se valer da presunção “*juris tantum*”, arrimada no parágrafo único do Artigo 646 do RICMS/PB, que prevê a ocorrência de omissão de saídas de mercadorias tributáveis sem o pagamento do imposto, cabendo ao sujeito passivo a prova da improcedência da presunção, como se verifica adiante:

Art. 646—(...)

Parágrafo único. A presunção de que cuida este artigo aplica-se igualmente a qualquer situação em que a soma das despesas, pagamentos de títulos, salários, retiradas, pró-labore, serviços de terceiros, aquisição de bens em geral e outras aplicações do contribuinte seja superior à receita do estabelecimento. (g.n)

Nesta linha de entendimento, dá-se a presunção legal de que o *déficit* encontrado teve origem de vendas pretéritas omitidas, inferindo-se que foram utilizadas receitas que ficaram à margem do faturamento oficial, levadas para liquidação das despesas efetuadas sem lastro financeiro.

Pela adoção do ônus da prova, a autuada se manifestou contrária aos levantamentos realizados, apresentando documentos financeiros não analisados pela fiscalização quando da feitura do procedimento fiscal, tendo, a mediadora monocrática, atestada plena veracidade e legitimidade na existência de um empréstimo bancário, no valor total de R\$ 14.000,00, durante o exercício de 2011, fato reconhecido pelo fiscal autuante em sua contestação, situação que fez alterar o resultado do demonstrativo financeiro conforme se vê demonstrado às fls. 230 dos autos, com redução da diferença tributária para a monta de R\$ 893.128,40, resultando em um ICMS devido para R\$ 151.831,83.

Em relação ao exercício de 2012, as provas trazidas não logram êxito, por não retratar situação peculiar à atividade empresarial desenvolvida pelo contribuinte autuado, com crédito tributário que veio a ser reconhecido em processo de parcelamento às fls. 234 dos autos.

Desta ótica, vejo que a matéria encontra ressonância em diversos julgados desta Corte *ad quem*, a exemplo do Acórdão nº 94/2015, desta relatoria, cuja ementa transcrevo:

FALTA DE RECOLHIMENTO DO SIMPLES NACIONAL. OMISSÃO DE SAÍDAS. CONTA MERCADORIAS. CMV NEGATIVO. LEVANTAMENTO FINANCEIRO. VENDAS COM CARTÃO DE CRÉDITO. REDUÇÃO DA MULTA POR INFRAÇÃO. MANTIDA A DECISÃO RECORRIDA. AUTO DE INFRAÇÃO PROCEDENTE EM PARTE. RECURSO HIERÁRQUICO DESPROVIDO.

O não recolhimento, no prazo regulamentar, do ICMS SIMPLES NACIONAL-FRONTEIRA caracteriza ato infringente que tipifica o ilícito de descumprimento de obrigação principal.

Comprovação de déficit financeiro em decorrência das despesas incorridas superarem a receitas declaradas, eclodindo a presunção prevista pela legislação de regência.

A ocorrência de divergência entre as informações financeiras advinda das Administradoras de Cartão de Débito e Crédito, nas quais a declarante operacionalizou o meio de pagamento das vendas de mercadorias, em relação às valores de saídas declaradas pelo contribuinte, fez eclodir a presunção de omissão de saídas de mercadorias tributáveis.

A existência de CMV negativo em um determinado exercício representa uma patologia fiscal que denuncia indício tributário, onde, no entanto, o procedimento, da Conta Mercadoria não possibilita a exigência do imposto pelo simples fato da negatividade no custo mercantil das operações, fato ocorrido sobre os exercícios de 2008 e 2010. Manutenção do resultado fiscal apurado sobre os exercícios de 2009 e 2011, por espelhar a legalidade de aplicação da técnica fiscal.

Redução da multa por infração diante da Lei nº 10.008/13.

Portanto, deve ser mantida a exigência em toda a sua plenitude.

Por fim, necessário ratificar a redução da multa, diante das alterações advindas da Lei nº 10.008/13 (DOE de 06/06/13) que passou a vigor seus efeitos a partir de 01/09/2013, de modo que as penalidades lançadas de ofício passam regidas pela regra estatuída na citada Lei, a partir data supra, em face do princípio da retroatividade da lei mais benigna, estabelecido no art. 106, inciso II, alínea "c", do CTN, com redução de 50% do valor original lançado ao tempo da prática do ato delituoso.

Diante destas considerações, arrimada na legislação de regência e nas considerações de cunho

legal, esta Relatoria mantém o mérito da decisão firmada na sentença recorrida, dando como líquido e certo o crédito tributário na forma sentenciada pela GEJUP.

Pelo exposto,

V O T O - pelo recebimento do recurso hierárquico por regular e, quanto ao mérito, pelo seu *desprovemento*, mantendo a sentença monocrática que julgou parcialmente procedente o Auto de Infração de Estabelecimento 93300008.09.000000391/2013-22, lavrado em 1º/4/2013, contra a empresa RINALDO RICARDO DA SILVA, inscrição estadual nº 16.102.869-1, já qualificada nos autos, declarando devido o crédito tributário no valor de R\$ 458.106,74 (quatrocentos e cinquenta e oito mil, cento e seis reais, setenta e quatro centavos), sendo R\$ 229.053,37 (duzentos e vinte e nove mil, cinquenta e três reais e trinta e sete centavos) de ICMS por infringência aos artigos 158, c/c 160, I c/ fulcro no artigo 646, todos do RICMS/PB, aprovado pelo Decreto nº 18.930/97 e R\$ 229.053,37 (duzentos e nove mil, cinquenta e três reais e trinta e sete centavos) de multa por infração principal, nos termos do art. 82, V, alínea “f”, da Lei nº 6.379/96.

Por oportuno, mantenho cancelada, por indevida, a importância de R\$ 381.340,96, sendo R\$ 50.762,53, de ICMS, e R\$ 330.578,43, de multa por infração, em razões das fundamentações apresentadas.

Urge ressaltar que do montante devido acima, o contribuinte efetuou o recolhimento de ICMS, com correspondente valor de multa por infração, com adesão aos benefícios do Programa REFIS/PB, conforme se depreende de cópia de processo constante às fls. 234/242 dos autos.

Sala das Sessões Pres. Gildemar Pereira de Macedo, em 30 de setembro de 2016.

JOÃO LINCOLN DINIZ BORGES
Conselheiro