



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

**Processo nº 137.295.2012-1**

**Recursos HIE/VOL CRF nº 064/2016**

**Segunda Câmara de Julgamento**

**1ª Recorrente: GERÊNCIA EXEC. DE JULG. DE PROCESSOS FISCAIS**

**1ª Recorrida: AÇO SÃO BENTO LTDA. ME**

**2ª Recorrente: AÇO SÃO BENTO LTDA. ME**

**2ª Recorrida: GERÊNCIA EXEC. DE JULG. DE PROCESSOS FISCAIS**

**Preparadora: COLETORIA ESTADUAL DE CATOLÉ DO ROCHA**

**Autuante: FRANCINEIDE PEREIRA VIEIRA**

**Relator: CONS.º PETRÔNIO RODRIGUES LIMA**

**OMISSÃO DE SAÍDAS. CONTA MERCADORIAS. LEVANTAMENTO FINANCEIRO. AJUSTES REALIZADOS. REDUÇÃO DA PENALIDADE. ALTERADA DECISÃO SINGULAR QUANTO AOS VALORES. AUTO DE INFRAÇÃO PARCIALMENTE PROCEDENTE. RECURSO HIERÁRQUICO E VOLUNTÁRIOS DESPROVIDOS.**

- No levantamento da Conta Mercadorias, a apuração de lucro bruto inferior a 30% do CMV representa omissão de saídas tributáveis com consequente falta de recolhimento do ICMS, em conformidade com a presunção legal relativa, sendo esta técnica de auditoria aplicada às empresas que não possuem contabilidade regular. Inaceitável a apresentação de escrita contábil autenticada após o prazo estipulado pela fiscalização como prova processual de sua regularidade.

- A diferença tributável apurada no Levantamento Financeiro caracteriza a presunção legal "juris tantum" de que houve omissões de saídas de mercadorias tributáveis, sem o pagamento do imposto devido. No presente caso, ajuste necessário no levantamento financeiro decorrente de prejuízo bruto com mercadorias sujeitas à substituição tributária, isentas e/ou não tributadas, apurado em levantamento da Conta Mercadorias do mesmo exercício, causou a derrocada de parte da acusação por este procedimento de auditoria.

- Redução das multas por força da Lei nº 10.008/13, em obediência ao Princípio da Retroatividade Benéfica.

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

A C O R D A M os membros da 2ª Câmara de Julgamento deste Conselho de Recursos Fiscais, à unanimidade, e de acordo com o voto do relator, pelo *desprovemento* de ambos, alterando a decisão singular quanto aos valores, e julgar *parcialmente procedente* o Auto de Infração de Estabelecimento nº 93300008.09.00003066/2012-30 (fl. 7), lavrado em 22/11/2012, contra a empresa AÇO SÃO BENTO LTDA. ME, CCICMS nº 16.127.364-5, qualificado nos autos, declarando devido o crédito tributário, no montante R\$ 34.264,64 (trinta e quatro mil, duzentos e sessenta e quatro reais e sessenta e quatro centavos), sendo R\$ 17.132,32 (dezesete mil, cento e trinta e dois reais e trinta

e dois centavos) de ICMS, por infringência ao art. 158, I e art. 160, I, c/c art. 643, § 4º, II, c/fulcro no art. 646, parágrafo único, todos do RICMS/PB, aprovado pelo Decreto nº 18.930/97, e R\$ 17.132,32 (dezessete mil, cento e trinta e dois reais e trinta e dois centavos) de multa por infração arrimada no art. 82, V, “a”, “f”, da Lei nº 6.379/96.

Ao tempo em que cancelo, por indevido, o crédito tributário no montante de R\$ 19.624,38 (dezenove mil, seiscentos e vinte e quatro reais e trinta e oito centavos), sendo R\$ 981,94 (novecentos e oitenta e um reais e noventa e quatro centavos) de ICMS e R\$ 18.642,44 (dezoito mil, seiscentos e quarenta e dois reais e quarenta e quatro centavos), referente à multa por infração.

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

P.R.I.

Segunda Câmara de Julgamento, Sala das Sessões Pres. Gildemar Pereira de Macedo, em 22 de setembro de 2017.

Petrônio Rodrigues Lima  
Conselheiro Relator

Gianni Cunha da Silveira Cavalcante  
Presidente

Participaram do presente julgamento os Conselheiros da 2ª Câmara, JOÃO LINCOLN DINIZ BORGES, DOMÊNICA COUTINHO DE SOUZA FURTADO e DORICLÉCIA DO NASCIMENTO LIMA PEREIRA.

Assessor Jurídico

## #RELATÓRIO

Trata-se dos recursos hierárquico e voluntário, interpostos nos moldes dos arts. 77 e 80 da Lei nº 10.094/2013, contra decisão monocrática, que julgou *parcialmente procedente* o Auto de Infração de Estabelecimento nº 93300008.09.00003066/2012-30, lavrado em 22/11/2012 (*fl.* 7) no qual o contribuinte acima identificado é acusado das infrações descritas na forma abaixo:

1 - OMISSÃO DE SAÍDAS DE MERCADORIAS TRIBUTÁVEIS – LEVANTAMENTO FINANCEIRO  
>> O contribuinte optante do Simples Nacional omitiu saídas de mercadorias tributáveis sem o pagamento do imposto devido, tendo em vista a constatação que os pagamentos efetuados

superaram as receitas auferidas.

Nota Explicativa:

O CONTRIBUINTE OPTANTE DO SIMPLES NACIONAL OMITIU SAÍDAS DE MERCADORIAS TRIBUTÁVEIS SEM O PAGAMENTO DO IMPOSTO, TENDO EM VISTA A CONSTATAÇÃO QUE OS PAGAMENTOS EFETUADOS SUPERARAM AS RECEITAS AUFERIDAS.

## 2 - OMISSÃO DE SAÍDAS DE MERCADORIAS TRIBUTÁVEIS – CONTA MERCADORIAS >>

Contrariando dispositivos legais, o contribuinte optante do Simples Nacional omitiu saídas de mercadorias tributáveis, resultando na falta de recolhimento do ICMS. Irregularidade esta detectada através do levantamento Conta Mercadorias.

Nota Explicativa:

O CONTRIBUINTE OPTANTE DO SIMPLES NACIONAL OMITIU SAÍDAS DE MERCADORIAS TRIBUTÁVEIS, RESULTANDO NA FALTA DE RECOLHIMENTO DO ICMS. IRREGULARIDADE ESTA DETECTADA ATRAVÉS DE LEVANTAMENTO DA CONTA MERDADORIAS.

Pelos fatos acima descritos, foi incurso o contribuinte como infringente ao art. 158, I; art. 160, I, c/fulcro no art. 646, parágrafo único, todos do RICMS, aprovado pelo Decreto 18.930/97, artigos 9º e 10 da Res. CGSN nº 30/2008 e/ou artigos 82 e 84 da Res. CGSN nº 094/2011, sendo propostas multas por infração com fulcro no art.82, V, “f”, da Lei nº 6.379/96, e art. 16, II da Res. do CGSN nº 030/2008 e/ou art. 87, II da Res. CGSN Nº 094/2011, com exigência de crédito tributário no valor de R\$ 53.889,02, sendo R\$ 18.114,26, de ICMS, e R\$ 35.774,76, de multa por infração.

Demonstrativos e provas documentais das acusações anexas pela fiscalização às fls. 8 a 97.

Cientificado da autuação por via postal, por meio de Aviso de Recebimento AR anexado à fl. 7, recepcionado em 5/12/2012, o contribuinte apresentou defesa tempestiva, protocolada em 04/1/2013, fls. 100 a 109, alegando, em síntese, que a fiscalização não considerou sua escrita contábil, solicitando nulidade da ação fiscal.

Em contestação, fls. 111 a 112, a autora da ação fiscal aduz, em suma, que a auditoria foi procedida em conformidade com os livros fiscais e documentos fornecidos pela autuada, e que a soma dos desembolsos foi superior à receita auferida pelo estabelecimento, nos exercícios de 2008 a 2010, e que no Levantamento da Conta Mercadorias se constatou omissões de vendas.

Com informações de não haver antecedentes fiscais (fl. 116), foram os autos conclusos à Gerência Executiva de Julgamento de Processos Fiscais – GEJUP, e distribuídos ao julgador fiscal, Christian Vilar de Queiroz, que, após apreciação e análise, fls. 119 a 128, decidiu pela parcial procedência da autuação, mediante sentença com a seguinte ementa:

OMISSÃO DE VENDAS DE MERCADORIAS TRIBUTÁVEIS. LEVANTAMENTO FINANCEIRO. CONTA MERCADORIAS. ESCRITA CONTÁBIL APRESENTADA POSTERIORMENTE AO PRAZO ESTIPULADO PELA FISCALIZAÇÃO NÃO PODE SER ACEITA COMO INSTRUMENTO PROBANTE. CONFIRMAÇÃO TOTAL. REDUÇÃO DA MULTA APLICADA.

Diante da ausência de contraprova nos autos, confirma-se a infração de omissão de saídas de mercadorias tributáveis, detectada através da auditoria da Conta Mercadorias e do Levantamento Financeiro. Perde a eficácia de prova material, o livro Diário e / ou Razão apresentados após o início dos trabalhos de auditoria.

Redução da multa por infração em face da Lei nº 10.008/2013.

AUTO DE INFRAÇÃO PARCIALMENTE PROCEDENTE.

Em sua decisão, a julgadora singular condenou o contribuinte ao crédito tributário de R\$ 36.228,52, sendo R\$ 18.114,26 de ICMS, e R\$ 18.114,26, de multa por infração.

Cientificada da decisão singular por meio de Aviso de Recebimento AR, fl. 130, recepcionado em 22/1/2016, o contribuinte ingressou com recurso voluntário, protocolado em 22/2/2016, trazendo, em suma, que teria sido autuado por descumprimento de obrigação acessória por falta de lançamento de notas fiscais no livro de registro de entradas, e teria anexado ao Auto de Infração formulários ou dados relativos a notas fiscais, que não foram cientificados ao sujeito passivo, entendendo ter havido cerceamento do direito de defesa, requerendo a nulidade da autuação.

Conclusos, foram os autos remetidos a esta Casa, e, por critério regimental, distribuídos a esta relatoria, para análise e julgamento.

Eis o relatório.

**V O T O**

Trata-se de recursos hierárquico e voluntário, interpostos contra decisão de primeira instância que julgou *parcialmente procedente* o Auto de Infração de Estabelecimento nº 93300008.09.00003066/2012-30, lavrado em 22/11/2012, fl. 7, contra a empresa AÇO SÃO BENTO LTDA. ME, devidamente qualificada nos autos, que versa sobre as infrações nele relacionadas, acima relatadas.

Importa, inicialmente, declarar que o recurso voluntário apresentado atende ao pressuposto extrínseco da tempestividade, haja vista ter sido protocolado dentro do prazo previsto no art. 77, da Lei nº 10.094/13, e que o lançamento em questão foi procedido consoante as cautelas da lei, em que trouxe devidamente a indicação da pessoa do infrator e a natureza da infração, não existindo incorreções capazes de provocar a nulidade, por vício formal, na autuação, conforme se extrai dos artigos 15 a 17, da Lei nº 10.094, de 27 de setembro de 2013, oportunizando-se, ainda, ao reclamante todos os momentos para que se defendesse, reiterando-se a ampla defesa, o contraditório, e o devido processo legal administrativo.

O contribuinte autuado trouxe em seu recurso voluntário apenas o pedido de nulidade, alegando cerceamento do direito de defesa, sobre fato completamente exógeno à infrações apuradas, quando se reporta à obrigações acessórias por falta de lançamento de notas fiscais de aquisição nos livros próprios, que não foi objeto da autuação, perdendo o contribuinte a oportunidade de mais uma vez se manifestar nos autos em sua defesa. Sendo, assim, ineficaz seu argumento de que teria ocorrido algum cerceamento em seu direito de defesa, razão pela qual rejeito seu pedido de nulidade.

Primeira Acusação – “OMISSÃO DE SAÍDAS DE MERCADORIAS TRIBUTÁVEIS – LEVANTAMENTO FINANCEIRO – *exercícios de 2008, 2009 e 2010*”.

Quanto aos Levantamentos Financeiros apurados, fls. 4, 7 e 10, estes constituem em técnica de auditoria, prevista no art. 643, I, do RICMS, que permite ao auditor fiscal concluir sobre o equilíbrio entre os somatórios dos desembolsos efetuados e as receitas auferidas pelo contribuinte. Caso se constate que os desembolsos foram superiores às disponibilidades, a legislação tributária autoriza o Fisco a se valer da presunção “*juris tantum*”, arrimada no parágrafo único do art. 646 do mesmo Regulamento, supracitado, que também prevê a ocorrência de omissão de saídas de mercadorias tributáveis sem o pagamento do imposto.

*In casu*, aplicada a técnica de Levantamento Financeiro nos exercícios auditados, a fiscalização constatou a ocorrência de desembolsos superiores à receita declarada pelo contribuinte, que resultou na apuração e lançamento do crédito tributário.

Pois bem. Em relação a esta acusação, embora não sido abordado pela defesa, a instância *a quo* não observou que no exercício de 2008 foi verificado que houve prejuízo bruto com mercadorias sujeitas à substituição tributária, isentas ou não tributadas, no valor de R\$ 5.776,15, apurado na Conta Mercadorias, fl. 12, devendo este valor ser deduzido da diferença tributária apurada no respectivo Levantamento Financeiro, base de cálculo do crédito tributário lançado na inicial.

Com efeito, sendo constata na Conta Mercadorias a existência de prejuízo bruto apurado nas operações com mercadorias sujeitas à substituição tributária, isentas e/ou não tributadas, deve ser considerado para redução da diferença apurada no Levantamento Financeiro do mesmo exercício, pois, em função de sua natureza jurídica, não há repercussão tributária, já que o imposto correspondentes a tais operações já teria sido recolhido em etapas anteriores, ou por se tratar de

operações não tributadas.

Entendimento este já pacificado por este egrégio Conselho de Recursos Fiscais, a exemplo do recente Acórdão nº 393/2016, de relatoria do Conselheiro João Lincoln Diniz Borges, que abaixo transcrevo:

LEVANTAMENTO FINANCEIRO. EXPURGO DE OPERAÇÃO SUJEITA À SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA, ISENTA E/OU NÃO TRIBUTADA. AJUSTES REALIZADOS. PENALIDADE. REDUÇÃO. AUTO DE INFRAÇÃO PARCIALMENTE PROCEDENTE. ALTERADA QUANTO AOS VALORES A DECISÃO SINGULAR. RECURSO VOLUNTÁRIO PARCIALMENTE PROVIDO.

*Comprovação de redução do déficit financeiro em decorrência das despesas incorridas superarem as receitas declaradas em parte dos exercícios denunciados, eclodindo a presunção prevista pela legislação de regência, com ajustes necessários na diferença tributária decorrente de prejuízo bruto com mercadorias sujeitas à substituição tributária e/ou não tributadas apurado em levantamento da Conta Mercadorias.*

Ajustes na penalidade em virtude da aplicação de sanção menos severa prevista em lei posterior.

Acórdão nº 393/2016

Relator: CONS. JOÃO LINCOLN DINIZ BORGES

Assim, deve ser ajustado o crédito tributário apurado por meio do Levantamento Financeiro do exercício de 2008 para que a denúncia se reporte a omissões de saídas de mercadorias unicamente tributáveis, em conformidade com o demonstrativo abaixo :

| DESCRIÇÃO                                                                                      | Exercício -2008 |
|------------------------------------------------------------------------------------------------|-----------------|
| LEVANTAMENTO FINANCEIRO-<br>DIF. TRIB-OMISSÃO DE VENDAS (fl. 13)                               | 28.872,32       |
| PREJUÍZO APURADO C/ MERC. C/ SUBST.<br>TRIB., ISENTAS, NÃO TRIB. CONTA<br>MERCADORIAS (fl. 12) | (5.776,15)      |
| BASE DE CÁLCULO – ICMS (diferença<br>tributável)                                               | 23.096,17       |
| <b>ICMS DEVIDO (17%)</b>                                                                       | <b>3.926,35</b> |

Ademais, compactuo com a redução da penalidade aplicada pela instancia prima, por força da Lei nº 10.008/13, que adiante comento.

**Segunda Acusação - OMISSÃO DE SAÍDAS DE MERCADORIAS TRIBUTÁVEIS – CONTA MERCADORIAS – Exercício de 2007.**

A segunda acusação é de que o contribuinte, no período de 2007, omitiu saídas de mercadorias tributáveis que resultaram na falta de recolhimento do ICMS, irregularidade esta detectada por meio do levantamento da Conta Mercadorias.

A realização de auditoria através da técnica de levantamento da Conta Mercadorias consiste no confronto entre a Receita de Vendas Tributáveis e o Custo das Mercadorias Vendidas, tomando-se os valores dos Estoques Inicial e Final do período fiscalizado, o total das entradas e o total das saídas das mercadorias, sendo o imposto a ser lançado de ofício calculado com base na diferença verificada, levando-se à presunção legal de que ocorreram saídas pretéritas de mercadorias tributáveis sem a respectiva emissão de documentos fiscais, conduzindo à desobediência aos artigos 158, I, e 160, I, do mesmo Regulamento, na forma abaixo transcrito:

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

(...)

**§ 4º** Para efeito de aferição da regularidade das operações quanto ao recolhimento do imposto, deverão ser utilizados, onde couber, os procedimentos abaixo, dentre outros, cujas repercussões são acolhidas por este Regulamento:

(...)

**II - o levantamento da Conta Mercadorias, caso em que o montante das vendas deverá ser equivalente ao custo das mercadorias vendidas (CMV) acrescido de valor nunca inferior a 30% (trinta por cento) para qualquer tipo de atividade, observado o disposto no inciso III do parágrafo único do art. 24.**

(...)

**§ 6º** As diferenças verificadas em razão dos procedimentos adotados nos incisos I e II do § 4º deste artigo denunciam irregularidade de omissão de saídas de mercadorias tributáveis, observado o disposto no parágrafo único do art. 646 deste Regulamento.

**§ 7º** A aceitação das escritas contábil e fiscal para a realização de auditoria e como prova processual junto aos órgãos julgadores administrativos, fica condicionada à apresentação dos livros Diário e Caixa, devidamente autenticados, no prazo estipulado pela fiscalização. (g. n.)

A fazendária encontrou diferença negativa, representativa de omissões de saídas pretéritas de mercadorias tributáveis, cujo resultado serviu como base de cálculo apurada para o lançamento do ICMS devido no exercício de 2007.

A aplicação dessa técnica de aferição fiscal é realizada em contribuintes que não possuem contabilidade regular. Observa-se nos autos, que o contribuinte não se encontrava com sua escrita contábil regular, pois, apenas demonstra ter os livros contábeis apresentado na reclamação, com autenticação na junta comercial datada após o prazo estabelecido pela auditora no Termo de Início de Fiscalização, não sendo também levado em consideração pela instância preliminar, nos termos do art. 643, §7º, do RICMS/PB, acima citado, com a qual comungo.

Ressalto que a alíquota do Simples Nacional (1,85%), aplicada sobre a base de cálculo apurada sobre a infração do exercício de 2007 foi equivocada, pois deveria ter sido a alíquota de 17%, atribuída às demais pessoas jurídicas, conforme dispõe o artigo 13, § 1º, XIII, da Lei Complementar nº 123/2006, bem como a aplicação da penalidade por infração, não podendo mais a diferença ser recuperada pela Fazenda Pública, em função do alcance da decadência tributária, nos termos do art. 173, I, do CTN, consoante bem destacado na sentença monocrática. Vejamos:

LC nº 123/2006

Art. 13. O Simples Nacional implica o recolhimento mensal, mediante documento único de arrecadação, dos seguintes impostos e contribuições:

(...)

§ 1º O recolhimento na forma deste artigo não exclui a incidência dos seguintes impostos ou contribuições, devidos na qualidade de contribuinte ou responsável, em relação aos quais será observada a legislação aplicável às demais pessoas jurídicas:

(...)

XIII - ICMS devido:

(...)

e) na aquisição ou manutenção em estoque de mercadoria desacoberta de documento fiscal;

f) na operação ou prestação desacoberta de documento fiscal;

No tocante à aplicação das multas, agiu também corretamente a instância singular, ao reduzir as multas por infração para 100%, em relação às denúncias insertas na inicial, considerando as alterações advindas da Lei nº 10.008/13, particularmente do art. 82, da Lei nº 6.379/96, com efeitos a partir de 1º/9/2013. Tal correção beneficiando o sujeito passivo, tem por fundamento o princípio da

retroatividade da lei mais benigna, consoante o art. 106, II, “c”, do CTN<sup>[1]</sup>.

Diante das considerações supra, deve o crédito tributário ser constituído em conformidade com o quadro resumo abaixo apresentado:

| INFRAÇÃO                                                               | PERÍODO    |            | ICMS      | MULTA     | TO |
|------------------------------------------------------------------------|------------|------------|-----------|-----------|----|
| OMISSÃO DE SAÍDAS DE MERCADORIAS TRIBUTÁVEIS - LEVANTAMENTO FINANCEIRO | 01/01/2008 | 31/12/2008 | 3.926,35  | 3.926,35  | 7  |
| OMISSÃO DE SAÍDAS DE MERCADORIAS TRIBUTÁVEIS - LEVANTAMENTO FINANCEIRO | 01/01/2009 | 30/12/2009 | 6.225,69  | 6.225,69  | 1  |
| OMISSÃO DE SAÍDAS DE MERCADORIAS TRIBUTÁVEIS - LEVANTAMENTO FINANCEIRO | 01/01/2010 | 31/12/2010 | 6.072,76  | 6.072,76  | 1  |
| OMISSÃO DE SAÍDAS DE MERCADORIAS TRIBUTÁVEIS - CONTA MERCADORIAS       | 01/01/2007 | 31/12/2007 | 907,52    | 907,52    | 1  |
| CRÉDITO TRIBUTÁRIO                                                     |            |            | 17.132,32 | 17.132,32 | 3  |

Pelo exposto,

VOTO - pelo recebimento dos recursos hierárquico e voluntário, por regular, e no mérito pelo *desprovemento* de ambos, alterando a decisão singular quanto aos valores, e julgar *parcialmente procedente* o Auto de Infração de Estabelecimento nº 93300008.09.00003066/2012-30 (fl. 7),

lavrado em 22/11/2012, contra a empresa AÇO SÃO BENTO LTDA. ME, CCICMS nº 16.127.364-5, qualificado nos autos, declarando devido o crédito tributário, no montante R\$ 34.264,64 (trinta e quatro mil, duzentos e sessenta e quatro reais e sessenta e quatro centavos), sendo R\$ 17.132,32 (dezesete mil, cento e trinta e dois reais e trinta e dois centavos) de ICMS, por infringência ao art. 158, I e art. 160, I, c/c art. 643, § 4º, II, c/fulcro no art. 646, parágrafo único, todos do RICMS/PB, aprovado pelo Decreto nº 18.930/97, e R\$ 17.132,32 (dezesete mil, cento e trinta e dois reais e trinta e dois centavos) de multa por infração arremada no art. 82, V, “a”, “f”, da Lei nº 6.379/96.

Ao tempo em que cancelo, por indevido, o crédito tributário no montante de R\$ 19.624,38 (dezenove mil, seiscentos e vinte e quatro reais e trinta e oito centavos), sendo R\$ 981,94 (novecentos e oitenta e um reais e noventa e quatro centavos) de ICMS e R\$ 18.642,44 (dezoito mil, seiscentos e quarenta e dois reais e quarenta e quatro centavos), referente à multa por infração.

Segunda Câmara de Julgamento, Sala das Sessões Pres. Gildemar Pereira de Macedo, em 22 de setembro de 2017.

**PETRÔNIO RODRIGUES LIMA**  
**Conselheiro Relator**