



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

**Processo Nº062.138.2012-4**

**Recurso HIE/CRFnº.280/2016**

**SEGUNDA CÂMARA DE JULGAMENTO**

**Recorrente:GERÊNCIA EXEC. DE JULGAMENTO DE PROC. FISCAIS - GEJUP**

**Recorrida:ANTONIO BRASILEIRO DE ARAÚJO**

**Preparadora:COLETORIA ESTADUAL DE CAJAZEIRAS**

**Autuante: ABÍLIO PLÁCIDO DE OLIVEIRA JÚNIOR**

**Relator:CONS.PETRÔNIO RODRIGUES LIMA**

**DECADÊNCIA. OMISSÕES DE SAÍDAS DE MERCADORIAS TRIBUTÁVEIS. CONTA MERCADORIAS. INFRAÇÕES CARACTERIZADAS EM PARTE. REDUÇÃO DE MULTA. APLICAÇÃO RETROATIVA DE LEI MAIS BENÉFICA. ALTERADA A DECISÃO RECORRIDA QUANTO AOS VALORES. AUTO DE INFRAÇÃO PARCIALMENTE PROCEDENTE. RECURSO HIERÁRQUICO DESPROVIDO.**

Afastado parte do crédito tributário constituído na inicial, em razão de período alcançado pela decadência tributária, nos termos do art. 173, I, do CTN.

Diferença tributável apurada por meio da Conta Mercadorias caracteriza a presunção legal “juris tantum” de que houve omissões de saídas de mercadorias tributáveis, sem o pagamento do imposto devido. No presente caso, o contribuinte trouxe aos autos provas documentais que elidiram parte das acusações insertas na peça vestibular.

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 recebimento do recurso hierárquico, por regular, e quanto ao mérito, pelo seu *desprovemento*, alterando quanto aos valores a sentença prolatada na instância singular, que julgou *parcialmente procedente* o Auto de Infração de Estabelecimento nº 93300008.09.00000854/2012-75, lavrado em 11 de maio de 2012, contra a empresa ANTONIO BRASILEIRO DE ARAÚJO (CCICMS: 16.123.316-3), declarando devido o crédito tributário de R\$ 3.289,64 (três mil, duzentos e oitenta e nove reais e sessenta e quatro centavos), sendo R\$ 1.113,55 (um mil, cento e treze reais e cinquenta e cinco centavos) de ICMS, por infringência ao art.158, I, art. 160, I, c/ fulcro nos art. 643, § 4º, II e art. 646, todos do RICMS, aprovado pelo decreto 18.930/97, e R\$ 2.176,09 (dois mil, cento e setenta e seis reais e nove centavos) de multa por infração, com fulcro no art. 82, V, “a”, da Lei 6.379/96.

Ao tempo em que cancelo, por indevido, o crédito tributário no valor de R\$ 129.024,49 (cento e vinte

e nove mil, vinte e quatro reais e quarenta e nove centavos), sendo R\$ 42.991,16 (quarenta e dois mil, novecentos e noventa e um reais e dezesseis centavos) de ICMS e R\$ 86.033,33 (oitenta e seis mil, trinta e três reais e trinta e três centavos) de multa por infração.

Urge ressaltar que consta nos autos, fls. 202 a 208, comprovantes de liquidação do crédito tributário devido, extraídos de relatórios da Gerência Operacional de Arrecadação.

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 30 de outubro de 2017.

Petrônio Rodrigues Lima  
Conselheiro Relator

Gianni Cunha da Silveira Cavalcante  
Presidente

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

Assessor Jurídico

#

## **RELATÓRIO**

Trata-se de recurso hierárquico, interposto nos termos do art. 80 da Lei nº 10.094/13, contra decisão proferida em primeira instância, que julgou parcialmente procedente o Auto de Infração de

Estabelecimento nº 93300008.09.00000854/2012-75, lavrado em 11 de maio de 2012, contra a empresa ANTONIO BRASILEIRO DE ARAÚJO (CCICMS: 16.123.316-3), em razão das seguintes irregularidades, identificadas nos exercícios de 2005, 2007 e 2008, conforme a descrição dos fatos, abaixo transcritos:

#### 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.

Pelo fato, foram enquadradas as infrações nos artigos 158, I, e 160, I, c/ fulcro no art. 643, §4º, II, c/c o art. 646, todos do RICMS/PB, aprovado pelo Decreto nº 18.930/96, sendo proposta aplicação de multa por infração com arrimo no art. 82, V, “a”, da Lei nº 6.379/96, perfazendo um crédito tributário no valor de R\$ 132.314,13, sendo R\$ 44.104,71, de ICMS, e R\$ 88.209,42, de multa por infração.

Cientificada da acusação de forma pessoal em 26/10/2012, com oposição da assinatura do seu representante legal na peça vestibular, fl. 2, a empresa autuada apresentou peça impugnatória, protocolada em 5/11/2012, trazendo, em suma, os seguintes pontos em sua defesa:

- a. reconhece a procedência da infração de omissão de saídas de mercadorias tributáveis, apurado no exercício de 2005, recolhendo o crédito tributário correlato;
- b. em relação aos Levantamentos da Conta mercadorias dos anos de 2007 e 2008, relatou que os valores de R\$ 171.993,62 e R\$ 20.504,00, respectivamente, relativos às entradas de mercadorias não registradas, são indevidos, uma vez que as notas fiscais ditas como não lançadas foram regularmente registradas nos livros próprios, devidamente autenticados na Repartição fiscal do seu domicílio, inexistindo repercussão tributária no exercício de 2007;
- c. em relação ao exercício de 2008, o valor devido de ICMS seria de R\$ 1.062,54, sendo recolhido o crédito tributário em relação a este valor imposto.

Em contestação, fls. 186 e 187, o fazendário reconhece parte das alegações defensuais, divergindo apenas no que concerne ao demonstrativo da conta mercadorias do exercício de 2008, em relação à diferença de ICMS a recolher. Verificando o equívoco de que não havia notas fiscais, consideradas inicialmente como sendo não lançadas, tinham seus devidos registros nos livros próprios, a fiscalização refez os levantamentos das Contas Mercadorias dos exercícios de 2007 e 2008, fls. 182 e 183, identificando repercussão tributária apenas no exercício de 2008. Assim, solicita a procedência parcial da autuação em tela.

Com informações de não haver antecedentes fiscais, fl. 189, foram os autos conclusos e remetidos à instância prima, e distribuídos ao julgador fiscal Christian Vilar de Queiroz, que decidiu pela procedência parcial da autuação, fls. 193 a 199, de acordo com a sua ementa que abaixo transcrevo:

OMISSÃO DE SAÍDAS DE MERCADORIAS TRIBUTÁVEIS. CONTA MERCADORIAS. AJUSTES PROMOVIDOS PELA PRÓPRIA FISCALIZAÇÃO. CONFIGURADA PARCIALMENTE A ACUSAÇÃO. CORREÇÃO DA PENALIDADE.

O procedimento fiscal efetuado por meio da técnica de Levantamento da Conta Mercadorias tem o efeito de inverter o ônus da prova para cometê-la ao contribuinte, ante a presunção relativa de certeza e liquidez do seu resultado. No caso, reputa-se correto o ajuste efetuado pela Fiscalização nos levantamentos da Conta Mercadorias, relativos ao exercício de 2007 e 2008. Redução da multa por infração em face da Lei nº 10.008/2013.

#### AUTO DE INFRAÇÃO PARCIALMENTE PROCEDENTE

Em sua decisão, o julgador fiscal condenou o contribuinte ao crédito tributário de R\$ 8.655,29, sendo R\$ 2.902,10 de ICMS, e R\$ 5.753,19, de multa por infração.

**Cientificada da decisão *a quo* em 26/7/2016, Notificação à fl. 201, a autuada não se manifestou na fase recursal, no prazo regulamentar.**

Remetidos os autos a esta Corte Julgadora, estes foram distribuídos a esta relatoria, na forma regimental, para apreciação e julgamento.

Eis o relatório.

#### VOTO

O objeto do recurso hierárquico a ser discutido por esta relatoria diz respeito à motivação da decisão da autoridade julgadora singular para proceder parcialmente o lançamento de ofício, porquanto entendeu pela exclusão da denúncia decorrente do Levantamento das Contas Mercadorias do exercício de 2007 e de parte do crédito tributário relativo ao exercício de 2008, além da correção das multas aplicadas, em razão da vigência de lei nova mais benéfica ao contribuinte.

Antes da análise do mérito da contenda, determinante se apresenta a verificação dos aspectos de natureza formal do auto infracional.

Vislumbro que o libelo acusatório trouxe devidamente a indicação da pessoa do infrator, a natureza da infração, não existindo incorreções capazes de provocar a nulidade, por vício formal, na autuação, conforme se aduz dos artigos, abaixo transcritos, da Lei nº 10.094, de 27 de setembro de 2013, DOE de 28.09.13:

**Art. 15.** As incorreções, omissões ou inexatidões, que não importem nulidade, serão sanadas quando não ocasionarem prejuízo para a defesa do administrado, salvo, se este lhes houver dado causa ou quando influírem na solução do litígio.

**Parágrafo único.** Sem prejuízo do disposto no “caput”, não será declarada a nulidade do auto de infração sob argumento de que a infração foi descrita de forma genérica ou imprecisa, quando não constar da defesa, pedido neste sentido.

**Art. 16.** Os lançamentos que contiverem vício de forma devem ser considerados nulos, de ofício, pelos Órgãos Julgadores, observado o disposto no art. 15 desta Lei.

**Art. 17.** Está incluído na hipótese prevista no art. 16 desta Lei, o Auto de Infração lavrado em desacordo com os requisitos obrigatórios estabelecidos no art. 142 do Código Tributário Nacional, quanto:

I - à identificação do sujeito passivo;

II - à descrição dos fatos;

III - à norma legal infringida;

IV - ao nome, ao cargo, ao número de matrícula e à assinatura do autor do feito;

V - ao local, à data e à hora da lavratura;

VI - à intimação para o sujeito passivo pagar, à vista ou parceladamente, ou impugnar a exigência, no prazo de 30 (trinta) dias, contado a partir da data da ciência do lançamento.

Assim, reiteramos que a lavratura do Auto de Infração atende aos requisitos formais, essenciais à sua validade, visto que são trazidos de forma particularizada todos os dispositivos legais aplicáveis à matéria objeto dessa lide, e ainda, oportunizou-se ao reclamante todos os momentos para que se defendesse, reiterando-se a ampla defesa, o contraditório, e o devido processo legal administrativo.

Pois bem, é cediço que as ocorrências das infrações por omissão de saídas de mercadorias tributáveis se verificam por presunção legal *juris tantum*, nos termos do art. 646, do RICMS/PB. O ônus probante se inverte para a empresa, ressaltando o direito do sujeito passivo de produzir provas que se contraponham às acusações, já que este é o detentor dos livros e documentos inerentes a sua empresa, podendo produzir provas capazes de ilidir a acusação imposta pelo Fisco. Vejamos:

**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. (g.n.)

Observa-se que no presente caso o sujeito passivo trouxe à baila provas documentais em seu favor, que serviram de alicerce para o refazimento da técnica de auditoria aplicada, e análise e decisão da instância *a quo*, objeto do recurso hierárquico ora em questão.

As acusações, apuradas nos exercícios de 2005, 2007 e 2008, foram detectadas por meio das Contas Mercadorias dos respectivos exercícios, fls. 8, 12 e 14, cuja técnica fiscal se aplica no caso em que o contribuinte não apresenta uma contabilidade regular, circunstância em que se arbitra o lucro de 30% (trinta por cento) sobre o custo das mercadorias vendidas. Caso o valor das vendas seja inferior ao CMV acrescido deste lucro, a legislação autoriza a presunção de que houve saídas sem pagamento do imposto, conforme determina o Regulamento, nos seus artigos 643, § 4º, II, c/c artigos 158, I, e 160, I, ***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 a 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 a exclusão do ICMS dos estoques, compras e vendas realizadas, prevalecendo tal exclusão apenas para aqueles que mantenham escrita contábil regular. (*destaque nosso*)

**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 sede de impugnação, o contribuinte reconhece o delito apurado no exercício de 2005, recolheu aos cofres públicos o crédito tributário correspondente, consoante comprovante anexo à fl. 94. Contudo, tal crédito tributário não poderia mais ser constituído, pois já tinha alcançado os efeitos da decadência tributária, nos termos do art. 173, I, do CTN. Este dispositivo normativo estabelece, como regra geral, que a Fazenda Pública poderá constituir o crédito tributário, pelo lançamento, em até 5 (cinco) anos, contados do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado. Vejamos:

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

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

Portanto, para os fatos geradores ocorridos no exercício de 2005, no caso da infração por omissão de vendas, o Estado teria até 31/12/2010 para constituir o devido crédito tributário. Todavia, só o fez em 11/5/2012, período já alcançado pelo fenômeno jurídico da decadência tributária, não havendo como acolher a denúncia relativamente ao período de 01/01/2005 a 31/12/2005, constante na exordial.

Em relação aos exercícios de 2007 e 2008, o contribuinte trouxe aos autos provas documentais da inexistência de notas fiscais não lançadas, que compuseram o Levantamento da Conta Mercadorias dos dois períodos denunciados, com a apresentação dos livros fiscais próprios, que levou a fiscalização, em contestação, rever a ação fiscal, e refazer os procedimentos utilizados na mesma técnica de auditoria aplicada, já que as notas tidas como não lançadas já tinham sido consideradas no campo das “entradas de mercadorias com tributação normal”.

Assim, diante das provas apresentadas pelo sujeito passivo, foram reanalisados e refeitos os levantamentos das Contas Mercadorias dos exercícios de 2007 e 2008, respectivamente às fls. 182 e 183, acolhidos pela instância *a quo*, diante da regularidade do procedimento fiscal realizado, com a qual comungo, em que se verifica a inexistência de repercussão tributária em 2007, e uma redução da diferença tributável, em relação a 2008, para R\$ 6.550,30, resultando no ICMS devido no valor de R\$ 1.113,55.

Deste valor, o contribuinte já tinha recolhido R\$ 1.062,54 de ICMS, em 30/12 2012, fl. 95, juntamente com a correspondente multa por infração, por entender ser este o valor devido no tocante ao

exercício de 2008, consoante seu levantamento apresentado na Impugnação, fl. 91, ficando um remanescente de R\$ 51,01.

Para tal valor remanescente, deve ser considerado a redução da multa de 200%, prevista na inicial, para 100%, 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 ser alterado o crédito tributário decidido pela instância prima, apenas em relação ao exercício de 2005, atingido pela decadência tributária, em conformidade com o quadro resumo abaixo:

INFRAÇÃO	PERÍODO	ICMS	MULTA	CRED. TRIBUTÁRIO
OMISSÃO DE SAÍDAS DE MERC. TRIB.-CONTA MERCADORIAS	2005	-	-	-
OMISSÃO DE SAÍDAS DE MERC. TRIB.-CONTA MERCADORIAS	2007	-	-	-
OMISSÃO DE SAÍDAS DE MERC. TRIB.-CONTA MERCADORIAS	2008	1.062,54	2.125,08	3.187,62
OMISSÃO DE SAÍDAS DE MERC. TRIB.-CONTA MERCADORIAS	2008	51,01	51,01	102,02
<b>TOTAL</b>		<b>1.113,55</b>	<b>2.176,09</b>	<b>3.289,64</b>

Verifica-se nos autos, às fls. 207 e 208 , que o imposto remanescente de R\$ 51,01, referente ao exercício de 2008, bem como sua correspondente multa por infração, também foi liquidado em 8/8/2016.

Por todo exposto,

**VOTO** pelo recebimento do recurso hierárquico, por regular, e quanto ao mérito, pelo seu *desprovimento*, alterando quanto aos valores a sentença prolatada na instância singular, que julgou *parcialmente procedente* o Auto de Infração de Estabelecimento nº 93300008.09.00000854/2012-75, lavrado em 11 de maio de 2012, contra a empresa ANTONIO BRASILEIRO DE ARAÚJO (CCICMS: 16.123.316-3), declarando devido o crédito tributário de R\$ 3.289,64 (três mil, duzentos e oitenta e nove reais e sessenta e quatro centavos), sendo R\$ 1.113,55 (um mil, cento e treze reais e cinquenta e cinco centavos) de ICMS, por infringência ao art.158, I, art. 160, I, c/ fulcro nos art. 643, § 4º, II e art. 646, todos do RICMS, aprovado pelo decreto 18.930/97, e R\$ 2.176,09 (dois mil, cento e setenta e seis reais e nove centavos) de multa por infração, com fulcro no art. 82, V, “a”, da Lei 6.379/96.

Ao tempo em que cancelo, por indevido, o crédito tributário no valor de R\$ 129.024,49 (cento e vinte e nove mil, vinte e quatro reais e quarenta e nove centavos), sendo R\$ 42.991,16 (quarenta e dois mil, novecentos e noventa e um reais e dezesseis centavos) de ICMS e R\$ 86.033,33 (oitenta e seis mil, trinta e três reais e trinta e três centavos) de multa por infração.

Urge ressaltar que consta nos autos, fls. 202 a 208, comprovantes de liquidação do crédito tributário devido, extraídos de relatórios da Gerência Operacional de Arrecadação.

Segunda Câmara de Julgamento, Sala das Sessões Pres. Gildemar Pereira de Macedo, em 30 de outubro de 2017.

**PETRONIO RODRIGUES LIMA**  
**Conselheiro Relator**