



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

PROCESSO Nº0201782015-6

SEGUNDA CÂMARA DE JULGAMENTO

Recorrente: JOSÉ RONALDO P CHAVES & CIA LTDA

Recorrida: GERÊNCIA EXEC.DE JULGAMENTO DE PROCESSOS FISCAIS GEJUP

Repartição Preparadora: COLETORIA ESTADUAL DE PRIMEIRA CLASSE-MONTEIRO

Autuante: JOSE MAGNO DE ANDRADE

Relator: CONS.º SIDNEY WATSON FAGUNDES DA SILVA

OMISSÃO DE SAÍDAS DE MERCADORIAS TRIBUTÁVEIS – CONTA MERCADORIAS – DENÚNCIA CONFIGURADA EM PARTE – CMV NEGATIVO – AUTO DE INFRAÇÃO PARCIALMENTE PROCEDENTE - MANTIDA A DECISÃO RECORRIDA – RECURSOS HIERÁRQUICO E VOLUNTÁRIO DESPROVIDOS.

O Levantamento da Conta Mercadorias, quando evidencia resultado negativo do Custo de Mercadorias Vendidas (CMV), não se presta para fundamentar a presunção de omissão de saídas de mercadorias tributáveis de que trata o artigo 646 do RICMS/PB. Não obstante tratar-se de um caso anômalo, este fato deve servir de direcionamento ao auditor fiscal para lançar mão de outras técnicas de auditoria capazes de identificar a origem dessa incongruência.

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

A C O R D A M os membros da Segunda Câmara de Julgamento deste Conselho de Recursos Fiscais, à unanimidade, e de acordo com o voto do relator, pelo recebimento do recurso de ofício, por regular, e do voluntário, por regular e tempestivo e, quanto ao mérito, pelo desprovisionamento de ambos, para manter inalterada a decisão monocrática que julgou parcialmente procedente o Auto de Infração nº 93300008.09.00000243/2015-70, lavrado em 24 de fevereiro de 2015 contra a empresa JOSÉ RONALDO P CHAVES & CIA LTDA., condenando-a ao pagamento do crédito tributário no valor total de R\$ 457.867,86 (quatrocentos e cinquenta e sete mil, oitocentos e sessenta e sete reais e oitenta e seis centavos), sendo R\$ 228.933,93 (duzentos e vinte e oito mil, novecentos e trinta e três reais e noventa e três centavos) de ICMS, por infringência aos artigos 158, I; 160, I c/ fulcro nos artigos 643, § 4º, II e 646, parágrafo único, todos do RICMS/PB e R\$ 228.933,93 (duzentos e vinte e oito mil, novecentos e trinta e três reais e noventa e três centavos), a título de multa por infração, com arrimo no artigo 82, V, “a”, da Lei nº 6.379/96.

Ao tempo que mantém cancelado, por indevido, o total de R\$ 440.315,56 (quatrocentos e quarenta mil, trezentos e quinze reais e cinquenta e seis centavos), sendo R\$ 220.157,78 (duzentos e vinte

mil, cento e cinquenta e sete reais e setenta e oito centavos) de ICMS e o mesmo montante de multa por infração.

P.R.I

Segunda Câmara de Julgamento, Sala das Sessões Pres. Gildemar Pereira de Macedo, em 14 de Setembro de 2018.

SIDNEY WATSON FAGUNDES DA SILVA
Conselheiro Relator

GIANNI CUNHA DA SILVEIRA CAVALCANTE
Presidente

Participaram do presente julgamento os membros da Segunda Câmara, DAYSE ANNYEDJA GONÇALVES CHAVES, PETRONIO RODRIGUES LIMA e MAIRA CATÃO DA CUNHA CAVALCANTI SIMÕES.

Assessor Jurídico

#

RELATÓRIO

Trata-se de recursos voluntário e hierárquico, interpostos nos moldes dos artigos 77 e 80 da Lei nº 10.094/2013, contra decisão monocrática que julgou *parcialmente procedente* o Auto de Infração de Estabelecimento nº 93300008.09.00000243/2015-70, lavrado em 24 de fevereiro de 2015 em desfavor da empresa JOSÉ RONALDO P CHAVES & CIA LTDA., inscrição estadual nº 16.157.610-9, no qual consta a seguinte acusação, *ipsis litteris*:

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:

- OMISSÃO DE SAÍDAS DE MERCADORIAS TRIBUTÁVEIS EM RELAÇÃO AOS EXERCÍCIOS DE 2010 E 2011, DETECTADAS ATRAVÉS DE LEVANTAMENTO DA CONTA MERCADORIAS.

Em decorrência deste fato, o representante fazendário, considerando haver o contribuinte infringido os artigos 158, I; 160, I; c/ fulcro nos artigos 643, § 4º, II e 646, parágrafo único, todos do RICMS/PB, lançou um crédito tributário na quantia total de R\$ 898.183,42 (oitocentos e noventa e oito mil, cento e oitenta e três reais e quarenta e dois centavos), sendo R\$ 449.091,71 (quatrocentos e quarenta e nove mil, noventa e um reais e setenta e um centavos) de ICMS e R\$ 449.091,71 (quatrocentos e quarenta e nove mil, noventa e um reais e setenta e um centavos), a título de multa por infração, com fulcro no artigo 82, V, “a”, da Lei nº 6.379/96.

Depois de cientificada por via postal em 20 de março de 2015 (fls. 52), nos termos do artigo 46, II, da Lei nº 10.094/13, a autuada, por intermédio de seu representante legal, apresentou impugnação tempestiva contra os lançamentos dos créditos tributários consignados no Auto de Infração em análise (fls. 54), protocolada em 20 de abril de 2015, por meio da qual afirma que:

- a) O levantamento fiscal foi realizado de forma eletrônica, baseando-se em informações contidas na base de dados da Secretaria de Estado da Receita da Paraíba;
- b) A denúncia não está em conformidade com a realidade dos fatos, uma vez que todos os documentos fiscais de aquisição de mercadorias foram devidamente escriturados no Livro Registro de Entradas dos exercícios de 2010 e 2011, conforme atestam as cópias do referido documento, anexadas às fls. 55 a 103.

Considerando as informações apresentadas, a autuada requereu a anulação e o consequente arquivamento do Auto de Infração nº 93300008.09.00000243/2015-70.

Com a informação de inexistência de antecedentes fiscais (fls. 106), foram os autos declarados conclusos (fls. 105) e remetidos à Gerência Executiva de Julgamento de Processos Fiscais, tendo sido distribuídos ao julgador fiscal Christian Vilar de Queiroz, que decidiu pela parcial procedência da exigência fiscal, nos termos da seguinte ementa:

LEVANTAMENTO DA CONTA MERCADORIAS. OMISSÃO DE SAÍDAS TRIBUTÁVEIS. CMV NEGATIVO. CONFIGURADA PARCIALMENTE A ACUSAÇÃO.

Confirmada a ocorrência de omissão de saídas de mercadorias tributáveis, detectada mediante o levantamento da Conta Mercadorias em 2011. A ocorrência de CMV negativo faz invalidar a técnica de Levantamento da Conta Mercadorias em 2010. A denúncia espelhada nos autos, de omissão de vendas de mercadorias tributáveis, sucumbiu, em parte, frente à presença de CMV negativo, que tem, apenas, o condão de mostrar indícios de evasão fiscal na empresa fiscalizada.

AUTO DE INFRAÇÃO PARCIALMENTE PROCEDENTE

Em observância ao que dispõe o artigo 80 da Lei nº 10.094/13, o julgador singular recorreu de ofício de sua decisão.

Cientificada da decisão proferida pela instância prima em 17 de outubro de 2017 e inconformada com os termos da sentença, a autuada, por intermédio de seu representante legal, interpôs, em 14 de novembro de 2017, recurso voluntário tempestivo ao Conselho de Recursos Fiscais do Estado da Paraíba, por meio do qual advoga que:

- a) Não descumpriu qualquer artigo da legislação tributária estadual;
- b) A fiscalização, na composição dos demonstrativos da Conta Mercadorias, considerou as transferências entre estabelecimentos do contribuinte no cálculo da diferença tributável;
- c) Pelo fato de as notas fiscais de serviram de base para a autuação terem acobertado operações de transferência, não houve repercussão financeira.

Ao final, a recorrente requer a anulação do Auto de Infração em tela.

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 *quaestio juris* versa sobre a denúncia de omissão de saídas de mercadorias tributáveis – Conta Mercadorias nos exercícios de 2010 e 2011, formalizada contra a empresa JOSÉ RONALDO P CHAVES & CIA LTDA., conduta esta que, nos termos da legislação de regência, fez surgir a presunção de omissão de saídas pretéritas de mercadorias tributáveis sem o pagamento do imposto correspondente.

A Conta Mercadorias – Lucro Presumido é uma técnica fiscal que se aplica aos casos em que o contribuinte não possui contabilidade regular, circunstância em que se arbitra o lucro de 30% (trinta por cento) sobre o Custo das Mercadorias Vendidas - CMV. Caso o valor das vendas seja inferior ao CMV acrescido deste lucro, a legislação tributária estadual autoriza a fiscalização a lançar mão da presunção de que houve saídas de mercadorias tributáveis sem pagamento do imposto devido, nos termos do que dispõem os artigos 3º, § 9º, da Lei nº 6.379/96; 643, § 4º, II e 646 do RICMS/PB, *in verbis*:

Lei nº 6.379/96:

Art. 3º O imposto incide sobre:

(...)

§ 8º O fato de a escrituração indicar insuficiência de caixa e bancos, suprimentos a caixa e bancos não comprovados ou a manutenção no passivo de obrigações já pagas ou inexistentes, bem como a ocorrência de entrada de mercadorias não contabilizadas ou de declarações de vendas pelo contribuinte em valores inferiores às informações fornecidas por instituições financeiras e administradoras de cartões de crédito, autorizam a presunção de omissão de saídas de mercadorias tributáveis ou de prestações de serviços sem o recolhimento do imposto, ressalvada ao contribuinte a prova da improcedência da presunção.

§ 9º A presunção de que cuida o § 8º, 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.

RICMS/PB:

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:

I - a elaboração de Demonstrativo Financeiro, onde deverão ser evidenciadas todas as receitas e despesas operacionais ou não operacionais, bem como considerada a disponibilidade financeira existente em Caixa e Bancos, devidamente comprovada, no início e o no final do período fiscalizado;

II - o levantamento da Conta Mercadorias, caso em que o montante das vendas deverá ser equivalente ao custo das mercadorias vendidas (CMV) acrescido de valor nunca inferior a 30% (trinta por cento) para qualquer tipo de atividade, devendo tal acréscimo satisfazer as despesas arroladas no Demonstrativo Financeiro de que trata o inciso anterior, deste parágrafo, sendo, ainda, vedada a exclusão do ICMS dos estoques, compras e vendas realizadas, prevalecendo tal exclusão apenas 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 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.

Por imperativo legal, a constatação desta omissão obriga o auditor fiscal a lançar, de ofício, o crédito tributário decorrente desta infração, tendo em vista a receita marginal originária das saídas omitidas afrontar o disciplinamento contido nos art. 158, I, e art. 160, I, ambos do RICMS/PB, os quais transcrevemos a seguir:

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, “a”, estabeleceu a penalidade aplicável àqueles que violarem as disposições neles contidas.

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):

a) aos que deixarem de emitir nota fiscal pela entrada ou saída de mercadorias, de venda a consumidor ou de serviço, ou as emitirem sem observância dos requisitos legais;

A presunção de que trata o artigo 646 do RICMS/PB, contudo, é relativa, cabendo ao contribuinte a prova da sua improcedência, conforme prevê a parte final do *caput* do referido artigo.

Valendo-se do seu direito à ampla defesa e ao contraditório, comparece aos autos a recorrente afirmando que o procedimento fiscal fora realizado de forma equivocada, porquanto o auditor, ao alocar valores nas rubricas que compõem a Conta Mercadorias, teria utilizado, como base, operações de transferência entre filiais da empresa, o que, segundo a autuada, não implica repercussão financeira.

Considerando a existência de particularidades distintas nos dois levantamentos realizados (2010 e 2011), convém analisarmos os períodos de forma individualizada.

No caso do exercício de 2010, o resultado obtido por meio da técnica adotada pelo auditor fiscal responsável pelo cumprimento da Ordem de Serviço Normal nº 93300008.12.00001156/2014-09 para embasar a denúncia não conduz à presunção de omissão de saídas de mercadorias tributáveis.

A justificativa para reconhecermos a inaplicabilidade da Conta Mercadorias para o exercício em questão reside no fato de que, na apuração do CMV, evidenciou-se um resultado negativo.

Esta observação não passou despercebida pelo diligente julgador singular que, de forma acertada, cancelou o crédito tributário lançado para o ano de 2010.

Com efeito, no referido exercício, observa-se uma patente anomalia na movimentação das mercadorias realizadas pela empresa. Salta aos olhos o fato de que a autuada não possuía estoque, registrou entradas no montante de apenas R\$ 1.284,00 (um mil, duzentos e oitenta e quatro reais) e

deu saídas por transferência de R\$ 1.296.329,75 (um milhão, duzentos e noventa e seis mil, trezentos e vinte e nove reais e setenta e cinco centavos) e realizou outras saídas no importe de R\$ 7.110,04 (sete mil, cento e dez reais e quatro centavos).

Ora, não se fazem necessários maiores aprofundamentos para concluirmos que tal situação é indicativo de outras hipóteses de irregularidades, a exemplo de possíveis aquisições de mercadorias sem registros nos livros próprios.

A anomalia evidenciada, longe de justificar o lançamento tributário nos moldes descritos na inicial, deve direcionar a fiscalização no sentido de buscar outras técnicas de fiscalização mais apropriadas para apurar a existência de possíveis diferenças tributáveis no período.

O assunto não se reveste de ineditismo. O Conselho de Recursos Fiscais do Estado da Paraíba já se posicionou várias vezes acerca da questão, fazendo emergir pensamento uníssono sobre a matéria, a exemplo da decisão proferida no Acórdão nº 032/2010, cuja ementa transcrevemos a seguir:

RECURSO HIERÁRQUICO. DESPROVIDO. CONTA MERCADORIAS. CMV NEGATIVO. TÉCNICA DE AUDITORIA INADEQUADA. OBRIGAÇÃO ACESSÓRIA. CONFIRMADO O NÃO ATENDIMENTO À NOTIFICAÇÃO. MANTIDA A DECISÃO RECORRIDA. AUTO DE INFRAÇÃO PARCIALMENTE PROCEDENTE. EXTINÇÃO DA LIDE PELO PAGAMENTO DO REMANESCENTE.

Acusação de omissão de saídas de mercadorias tributáveis detectada através de Levantamento da Conta Mercadorias, na qual se verificou Custo de Mercadorias Vendidas (CMV) negativo não pode prosperar. Em tal circunstância o uso desta ferramenta de auditoria se mostra inviável. O não atendimento de determinação expressa via notificação configura descumprimento de obrigação acessória punível nos termos da legislação específica. Pagamento de valor remanescente do crédito tributário extingue a exigência do crédito tributário constituído. (g.n.)

Acórdão nº 032/2010

Recurso HIE/CRF-154/2009

Relator: CONS. FRANCISCO GOMES DE LIMA NETTO

Assim sendo, o crédito tributário apurado pela auditoria, em razão de haver sido originado a partir de levantamento de Conta Mercadoria cujo CMV revelou-se negativo, não se sustenta, devendo ser cancelada a exigência do tributo e da multa correspondente.

Passando à análise da Conta Mercadorias relativa ao exercício de 2011, observamos que, diferentemente do que afirma a recorrente, não foram registradas quaisquer operações de transferência no período. Noutras palavras, os estoques inicial e final estão “zerados”, as entradas com tributação normal por compras totalizaram R\$ 4.485.829,17 (quatro milhões, quatrocentos e oitenta e cinco mil, oitocentos e vinte e nove reais e dezessete centavos) e as saídas com tributação normal por vendas contabilizaram R\$ 4.484.907,75 (quatro milhões, quatrocentos e oitenta e quatro mil, novecentos e sete reais e setenta e cinco centavos).

Destarte, desnecessária a análise acerca da possibilidade de inclusão ou não das operações de

transferência no Levantamento da Conta Mercadorias, pois, como demonstrado, tais operações não foram registradas no exercício de 2011.

Por fim, destacamos que assiste razão à defesa quando afirma, em sua peça impugnatória, que a auditoria fora realizada com base em informações extraídas do sistema de processamento da Secretaria de Estado da Receita da Paraíba. E não poderia ser de outra forma, pois, em consulta ao Sistema ATF da SER-PB, identificamos que o contribuinte, à exceção do Livro Registro de Utilização de Documentos Fiscais e Termos de Ocorrência, mod. 6, não possui qualquer outro livro fiscal registrado, conforme atesta o extrato da consulta abaixo reproduzido:

Município	CNAE	Inscr. Estadual	Razão Social	Regime	Situação	Modelo	Nº Ordem	Nº Folha	Período / Exercício	Data Inclusão	Sit. Livro
SAO JOSE DOS RIOS	4753-9/00	16.148.831-5	JOSE RONALDO P C HAVES & CIA LTDA ME	NORMAL	ATIVO	53 - REGISTRO DE UTILIZ. DOC. TERM O OCOR. , MOD ELO 6	1	50	07/2006 a 07/2006	11/11/2009	RATIFICADO

1 Registro Encontrado

Neste diapasão, não restou outra alternativa ao auditor fiscal que não a de laborar com as informações contidas na base de dados da SER-PB, informações estas que foram remetidas pela própria recorrente e que – destaque-se - não foram contestadas pela defesa.

Destarte, considerando que o levantamento do exercício de 2011 fora realizado em observância ao que estabelece a legislação tributária, reputo acertada a decisão proferida pelo julgador monocrático.

Sendo assim, o crédito tributário efetivamente devido pela recorrente apresentou a seguinte configuração:

DESCRIÇÃO DA INFRAÇÃO	PERÍODO	AUTO DE INFRAÇÃO		VALOR CANCELADO		CRÉDITO TRIBUTÁRIO	
		ICMS (R\$)	MULTA (R\$)	ICMS (R\$)	MULTA (R\$)	ICMS (R\$)	MULTA (R\$)
OMISSÃO DE SAÍDAS TRIBUTÁVEIS - CONTA MERCADORIAS	01/01/2010 a 31/12/2010	220.157,78	220.157,78	220.157,78	220.157,78	0,00	0,00
	01/01/2011 a 31/12/2011	228.933,93	228.933,93	0,00	0,00	228.933,93	228.933,93
TOTAIS (R\$)		449.091,71	449.091,71	220.157,78	220.157,78	228.933,93	228.933,93

Pelo exposto,

VOTO pelo recebimento do recurso de ofício, por regular, e do voluntário, por regular e tempestivo e, quanto ao mérito, pelo desprovemento de ambos, para manter inalterada a decisão monocrática que julgou parcialmente procedente o Auto de Infração nº 93300008.09.00000243/2015-70, lavrado em 24 de fevereiro de 2015 contra a empresa JOSÉ RONALDO P CHAVES & CIA LTDA., condenando-a ao pagamento do crédito tributário no valor total de R\$ 457.867,86 (quatrocentos e cinquenta e sete mil, oitocentos e sessenta e sete reais e oitenta e seis centavos), sendo R\$ 228.933,93 (duzentos e vinte e oito mil, novecentos e trinta e três reais e noventa e três centavos) de ICMS, por infringência aos artigos 158, I; 160, I c/ fulcro nos artigos 643, § 4º, II e 646, parágrafo único, todos do RICMS/PB e R\$ 228.933,93 (duzentos e vinte e oito mil, novecentos e trinta e três reais e noventa e três centavos), a título de multa por infração, com arrimo no artigo 82, V, “a”, da Lei nº 6.379/96.

Ao tempo que mantenho cancelado, por indevido, o total de R\$ 440.315,56 (quatrocentos e quarenta mil, trezentos e quinze reais e cinquenta e seis centavos), sendo R\$ 220.157,78 (duzentos e vinte mil, cento e cinquenta e sete reais e setenta e oito centavos) de ICMS e o mesmo montante de multa por infração.

Segunda Câmara de Julgamento, Sala das Sessões Pres. Gildemar Pereira de Macedo, em 14 de setembro de 2018..

Sidney Watson Fagundes da Silva
Conselheiro Relator