



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

**Processo nº 046.573.2013-0**

**Acórdão nº 379/2015**

**Recursos HIE/VOL/CRF-165/2014**

**1º Recorrente: GERÊNCIA EXEC. DE JULGAMENTO DE PROCESSOS  
FISCAIS – GEJUP**

**1º Recorrida: OPTICAL PATOS LTDA.**

**2º Recorrente: OPTICAL PATOS LTDA.**

**2º Recorrida: GERÊNCIA EXEC. DE JULGAMENTO DE PROCESSOS  
FISCAIS – GEJUP**

**Preparadora: COLETORIA ESTADUAL DE PATOS**

**Autuante: WANDA VENTURA FERREIRA BRAGA.**

**Relator: CONS. JOÃO LINCOLN DINIZ BORGES**

**OMISSÃO DE VENDAS. CONTA MERCADORIAS. ESCRITA  
CONTABIL NÃO AUTENTICADA NA JUNTA COMERCIAL.  
INOBSERVÂNCIA DA REGRA PREVISTA NO RICMS/PB.  
DECLARAÇÃO DE VENDAS EM VALORES INFERIORES AOS  
FORNECIDOS PELAS OPERADORAS DE CARTÕES DE  
CRÉDITO/DÉBITO. PRESUNÇÃO LEGAL. EMPRESA EM  
ATIVIDADE COMERCIAL APÓS DISTRATO SOCIAL. AUTO  
DE INFRAÇÃO PROCEDENTE EM PARTE. MANTIDA A  
DECISÃO RECORRIDA. RECURSO HIERÁRQUICO E  
VOLUNTÁRIO DESPROVIDOS**

Prevalece o procedimento fiscal denominado de Levantamento da Conta Mercadorias, quando o contribuinte não vier a perfilhar uma escrita contábil regular e não atender ao regramento de formalidade e tempestividade previsto na legislação de regência, fato ocorrido no exercício fiscalizado, na qual a margem mínima de lucratividade foi inferior a 30% sobre o Custo das Mercadorias Vendidas.

A ocorrência de divergência entre as informações financeiras advindas das Administradoras de Cartão de Débito e Crédito, nas quais a declarante operacionalizou o meio de pagamento das vendas de mercadorias, em relação aos valores de saídas declaradas pelo contribuinte, fez eclodir a presunção de omissão de saídas de mercadorias tributáveis, cuja atividade comercial foi mantida pelo contribuinte mesmo após o Distrato Social e com inscrição ativa no período, não prevalecendo às provas documentais visando elidir a presunção estampada na legislação.

Multa por infração reduzida na sentença monocrática, diante da Lei nº 10.008/13

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

## **Relatório**

**A C O R D A** Mos membros deste Conselho de Recursos Fiscais, à unanimidade, e de acordo com o voto do relator, pelo pelo recebimento do Recurso Hierárquico, por regular, e do Recurso Voluntário, por regular e tempestivo, e quanto ao mérito pelo **DESPROVIMENTO DE AMBOS**, mantendo a sentença monocrática que julgou **PARCIALMENTE PROCEDENTE** o Auto de Infração de Estabelecimento nº **93300008.09.0000000575/2013-92**, lavrado em 26/4/2013, contra a empresa **OPTICAL PATOS LTDA**, inscrição estadual nº 16.139.265-2, já qualificada nos autos, declarando devido o crédito tributário no valor de R\$ 271.021,32 (duzentos e setenta e um mil, vinte e um reais e trinta e dois centavos), sendo R\$ 135.510,66 (cento e trinta e cinco mil, quinhentos e dez reais e sessenta e seis centavos) de ICMS por infringência aos artigos 158, c/c 160, I c/ fulcro no artigo 646, ambos do RICMS/PB, aprovado pelo Decreto nº 18.930/97 e R\$ 135.510,66 (cento e trinta e cinco mil, quinhentos e dez reais e sessenta e seis centavos) de multa por infração, nos termos do art. 82, V, “a” da Lei nº 6.379/96.

Ademais, mantenho cancelado, por indevido, o montante de R\$ 135.510,66, de multa por infração, em vista das fundamentações explanadas.

**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 31 de julho de 2015.**

**João Lincoln Diniz Borges**  
**Cons. Relator**

**Gianni Cunha da Silveira Cavalcante**  
**Presidente**

**Participaram do presente julgamento os Conselheiros, MARIA DAS GRAÇAS DONATO DE OLIVEIRA LIMA, PATRÍCIA MÁRCIA DE ARRUDA BARBOSA, FRANCISCO GOMES DE LIMA NETTO, DOMÊNICA COUTINHO DE SOUZA FURTADO e ROBERTO FARIAS DE ARAÚJO.**

## Assessora Jurídica

**Recurso HIE/VOL CRF N.º 165/ 2014**

**1º Recorrente: GERÊNCIA EXEC. DE JULGAMENTO DE PROCESSOS FISCAIS – GEJUP.**

**1º Recorrida: OPTICAL PATOS LTDA.**

**2º Recorrente: OPTICAL PATOS LTDA.**

**2º Recorrida: GERÊNCIA EXEC. DE JULGAMENTO DE PROCESSOS FISCAIS – GEJUP.**

**Preparadora: COLETORIA ESTADUAL DE PATOS**

**Autuante: WANDA VENTURA FERREIRA BRAGA.**

**Relator: CONS. JOÃO LINCOLN DINIZ BORGES.**

**OMISSÃO DE VENDAS. CONTA MERCADORIAS. ESCRITA CONTABIL NÃO AUTENTICADA NA JUNTA COMERCIAL. INOBSERVÂNCIA DA REGRA PREVISTA NO RICMS/PB. DECLARAÇÃO DE VENDAS EM VALORES INFERIORES AOS FORNECIDOS PELAS OPERADORAS DE CARTÕES DE CRÉDITO/DÉBITO. PRESUNÇÃO LEGAL. EMPRESA EM ATIVIDADE COMERCIAL APÓS DISTRATO SOCIAL. AUTO DE INFRAÇÃO PROCEDENTE EM PARTE. MANTIDA A DECISÃO RECORRIDA. RECURSO HIERÁRQUICO E VOLUNTÁRIO DESPROVIDOS.**

Prevalece o procedimento fiscal denominado de Levantamento da Conta Mercadorias, quando o contribuinte não vier a perfilar uma escrita contábil regular e não atender ao regramento de formalidade e tempestividade previsto na legislação de regência, fato ocorrido no exercício fiscalizado, na qual a margem mínima de lucratividade *A ocorrência de divergência entre as informações financeiras advindas das Administradoras de Cartão de Débito e Crédito, nas quais a declarante operacionalizou o meio de pagamento das vendas de mercadorias, em relação aos valores de saídas declaradas pelo contribuinte, fez eclodir a presunção de omissão de saídas de mercadorias tributáveis, cuja atividade comercial foi mantida pelo contribuinte mesmo após o Distrato Social e com inscrição ativa no período, não prevalecendo às provas documentais visando elidir a presunção estampada na legislação.* Multa por infração reduzida na sentença monocrática, diante da Lei nº 10.008/13.

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

## RELATÓRIO

*Em análise, neste egrégio Conselho de Recursos Fiscais, Recursos Hierárquico e Voluntário, interpostos contra a decisão monocrática que julgou PARCIALMENTE PROCEDENTE o Auto de*

*Infração de Estabelecimento nº 93300008.09.00000575/2013-92, lavrado em 26 de abril de 2013, onde a autuada, acima qualificada, é acusada da irregularidades que adiante transcrevo:*

**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. Diferença detectada através do Levantamento da Conta Mercadorias;*

**Nota Explicativa:** *A irregularidade foi detectada no exercício de 2011, resultando em falta de recolhimento de ICMS no montante de R\$ 101.394,18, estando a mesma detalhada através de demonstrativos em anexo.*

**OMISSÃO DE VENDAS >>>** *Contrariando dispositivos legais, o contribuinte, optante do Simples Nacional, omitiu saídas 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:** As irregularidades foram detectadas através decruzamento das operações comerciais informadas pelo contribuinte com as informadas pelas operadoras de cartão de crédito nos meses de janeiro a agosto de 2012, estando as mesmas devidamente detalhadas nos demonstrativos em anexo.*

Pelos fatos acima descritos, foi incurso o contribuinte como infringente ao **art. 158, I, art. 160, I, c/c o Art. 646**, todos do RICMS, aprovado pelo Decreto 18.930/97, com fulcro nos artigos 9º e 10 da Resolução CGSN nº 030/2008 e artigos 82 e 84 da Resolução CGSN nº 094/2011, sendo proposta multa por infração com fulcro no **art. 82, V, “a” da Lei nº 6.379/96**, com exigência de crédito tributário no valor de **R\$ 406.531,98**, sendo **R\$ 135.510,66**, de ICMS, e **R\$ 271.021,32**, de multa por infração.

Às fls. 9 a 35 dos autos, encontram-se demonstrativo das omissões de vendas e de ICMS a recolher nas operações com cartão de crédito e detalhamento da consolidação ECF/TEF/GIM acerca dos valores das vendas totais e valores da Administradora de Cartão de Crédito/Débito, demonstrativos da Conta Mercadorias e do Levantamento Financeiro.

Regularmente cientificada do resultado da ação fiscal, mediante Aviso de Recebimento – AR, datado de 13/5/2013 e decorrido o prazo regulamentar, a autuada não se manifestou nos autos, vindo a ser lavrado o competente Termo de Revelia em 25/6/2013, havendo informações de inexistência de antecedência fiscal, sendo conclusos os autos e distribuídos à julgadora fiscal, Gílvia Dantas Macedo, que em seu julgamento decidiu pela PROCEDÊNCIA PARCIAL do auto de infração, conforme a sentença constante às fls. 50/53 dos autos.

Da decisão proferida, foi fixado o crédito tributário em **R\$ 271.021,32, dividido em valores**

**iguais** de ICMS e de multa por infração.

Cientificada, regularmente, da decisão singular em 16.1.2014, via Aviso de Recebimento, a autuada manifestou-se através de recurso voluntário, (fls.26 a 43), no prazo regulamentar, requerendo a insubsistência e improcedência total do presente auto de infração, diante das seguintes alegações:

-Aduz que não há omissão de saídas de mercadorias tributáveis via Conta Mercadorias, por conter uma escrita contábil regular para o ano base 2011, sendo feita a manutenção dos referidos registros contábeis, conforme livros e documentos da contabilidade inseridos às fls. 79 a 285 dos autos;

- quanto à acusação decorrente da omissão de vendas no ano base de 2012, pela divergência das informações entre o valor faturado e a receita com cartão de crédito, informa que o fato decorreu da baixa do CNPJ da autuada e abertura de uma nova empresa com CNPJ nº 08.219.222/0007-05 com razão social A. DANTAS NETO que ficou operando no mesmo local da recorrente, utilizando a estrutura física da anterior, onde no período entre maio a agosto de 2012, permaneceu utilizando as maquinetas representativas das operadoras de cartão de crédito, com alteração no cadastro das Administradoras de Cartão de Crédito, somente ocorrida em 09/2012;

- que no período de apuração da diferença de valores, as operações de vendas com cartão de crédito estão todas escrituradas e o imposto recolhido pela nova empresa, conforme livros fiscais de apuração do ICMS em anexo às fls. 381 a 408 dos autos;

Ao final, requer que seja reconhecida a improcedência da ação fiscal, por questão de justiça.

Em suas contrarrazões, a fiscalização informa que para o exercício de 2011 a recorrente apresenta documentos contábeis sem valor de prova, pois não se encontram registrados na Junta Comercial, não servindo como prova contrária aos lançamentos fiscais.

Quanto ao exercício de 2012, afirma que não devem ser consideradas as argumentações apresentadas de que tenha vendido mercadorias no cartão

de uma empresa com inscrição de outra, visto ser absolutamente ilegal esta ação, devendo haver a separação de suas operações de compras, vendas e estoque, não sendo vislumbrada qualquer razão para improceder o auto de infração, requerendo a manutenção do julgamento de primeira instância.

Na sequência, os autos foram remetidos a esta Casa, e, a mim, distribuídos, segundo critério regimentalmente previsto, para o fim de apreciação e julgamento.

## **ESTÁ RELATADO.**

### **VOTO**

Em pauta os Recursos Hierárquico e Voluntário, diante da decisão tomada pelo julgador singular de procedência parcial dos lançamentos indiciários.

De início, essa relatoria ressalta não haver nos autos elementos processuais capazes de invalidar o feito fiscal por vício formal ou material, em virtude de estarem corretamente delineadas, na peça acusatória, a natureza da infração e a pessoa do infrator, não se vislumbrando qualquer defeito de forma.

Dessa feita, necessário 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 do imposto.

#### ***Acusação 1:***

***OMISSÃO DE SAÍDAS DE MERCADORIAS TRIBUTÁVEIS, resultando na falta de recolhimento do ICMS. Irregularidade esta detectada através do levantamento Conta Mercadorias nos exercícios de 2011:***

*A presente denúncia versa acerca da diferença tributária deflagrada do levantamento da Conta Mercadorias, originária de saídas sem emissão documental.*

É de conhecimento notório que realização de auditoria através da técnica de levantamento da Conta

Mercadorias, importa em analisar 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 - .....

§ 2º Para os efeitos deste artigo, considera-se exercício:

I - o período compreendido entre dois balanços, quando o contribuinte

*mantiver escrita contábil;*

II - o ano civil, nos demais casos.

§ 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”.

**“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 inicialmente adotado pela fiscalização foi correto, em se aplicar o TVA de 30% ao custo das mercadorias vendidas, por ocasião do levantamento da Conta Mercadorias, visto que na data de início da auditoria e até seu encerramento não se tinha notícia da existência de uma escrita contábil adotada pela empresa.

Porém, somente agora, em fase de recurso administrativo, após sentença de primeiro grau, é que compareceu a recorrente dando notícia de registros contábeis para os fatos geradores ocorridos no exercício de 2011, requerendo a acolhida para ilidir o arbitramento do Lucro Bruto nas operações fiscais realizadas com mercadorias tributáveis.

Em verdade, uma das condições capazes de ilidir e sobrestar o arbitramento das operações desenvolvidas pela empresa é existência de uma contabilidade regular apresentada antes do início da ação fiscal, entendendo-se por regular aquela que satisfaz as exigências constantes das **Resoluções nº 563/83 e 597/85**, do Conselho Federal de Contabilidade - CFC.

Neste sentido, os registros contábeis apresentados pela recorrente não evidenciam autenticação na Junta Comercial do Estado da Paraíba, onde a questão reside no fato de que sua aceitação, como contabilidade regular, encontra-se condicionada ao cumprimento do requisito inserto no § 7º, do art. 643, do RICMS/PB, qual seja, à apresentação do Livro Diário, devidamente registrado e autenticado, como prova da escrita contábil, se deem no prazo estipulado pela Fiscalização, senão vejamos:

*Art. 643. (...)*

**§ 7º Para fins de comprovação da escrita contábil, a escrituração do Livro Diário poderá ser aceita pela fiscalização, desde que seu registro e autenticação, na Junta Comercial, se deem antes da ciência do Termo de Início de Fiscalização.**

Ao considerar que a Fiscalização solicitou a apresentação da contabilidade, quando do início da fiscalização, vislumbra-se que a mesma não foi disponibilizada pela empresa fiscalizada e somente agora em fase de recurso, traz a mesma sem qualquer registro de autenticação, conforme atestam os documentos de fl. 81/285 dos autos.

Da análise das provas apresentadas, resta demonstrada que a referida contabilidade não atende ao requisito da legislação de regência, visto que sequer existe chancela de autenticação da Junta Comercial e se existisse a mesma deveria ser anterior ao prazo dado na notificação inserta no Termo de Início de Fiscalização de fl. 7, cuja ciência se deu em 18/3/2013, o que lhe atribuiria, caso ocorresse, a característica de tempestividade do seu registro, fato não ocorrido o que motiva a sua rejeição, para o efeito de exclusão da acusação fiscal alicerçada na Conta Mercadorias, relativa ao exercício de 2011, na forma delineada pelo §7º do art. 643 do RICMS/PB.

Desse modo, caracteriza-se regular a técnica fiscal de apuração da situação do contribuinte, efetuada com base no Levantamento da Conta Mercadorias com arbitramento do lucro bruto do estabelecimento, a qual constitui o substrato da acusação de omissão de saídas tributáveis, conforme inicialmente aplicada pelo autuante, que afirma tê-la montado com fundamento nos dados da escrita fiscal da autuada em face da inexistência da escrituração contábil.

É sabido que as diferenças apuradas no Levantamento da Conta Mercadorias suportam o lançamento indiciário do ICMS devido, posto que evidencia a presunção de saídas de mercadorias tributáveis, sem o pagamento do imposto correspondente. Porém, como se trata de presunção relativa, admite a prova em contrário a cargo do contribuinte, uma vez que este possui o domínio de toda a documentação fiscal do estabelecimento que lhe pertence.

Tal ilação tem assentamento em lei, que ressalva ao contribuinte a apresentação de prova convincente e válida da insubsistência da acusação, desde que atendido os requisitos legais previstos na norma tributária.

*No caso em análise, a apresentação da contabilidade é imprópria para objetivo de elidir a presunção em razão da formalidade e tempestividade necessária, perante o procedimento de fiscalização que teve início sobre o exercício fiscalizado, sem uma contabilidade regular capaz de elidir o resultado*

*de detecção do ilícito denunciado, restando, pois, caracterizada a infringência aos artigos 158, I e 160, I, do RICMS/PB.*

Por oportuno ressalto, que os membros deste Colegiado possuem pensamento uníssono acerca da matéria em análise, a exemplo do Acórdão CRF nº 415/2014 desta relatoria, senão vejamos:

**CRÉDITO INEXISTENTE. FALTA DE REPERCUSÃO TRIBUTÁRIA. RECONSTITUIÇÃO DA CONTA GRÁFICA. RECOLHIMENTO EFETUADO. OMISSÃO DE SAÍDAS DE MERCADORIAS TRIBUTÁRIAS. FALTA DE LANÇAMENTO DE NOTAS FISCAIS DE ENTRADA. PARCIALIDADE. CONTA MERCADORIAS. ARBITRAMENTO. CONTABILIDADE INTEMPESTIVA. PROCEDÊNCIA. REDUÇÃO DA MULTA APLICADA. ALTERADA, QUANTO AOS VALORES, A DECISÃO RECORRIDA. AUTO DE INFRAÇÃO PARCIALMENTE PROCEDENTE. RECURSO HIERÁRQUICO E VOLUNTÁRIO PROVIDO EM PARTE.**

- Não acolhimento da preliminar de nulidade, em face da inexistência de obstáculos ou vícios procedimentais da fiscalização para que o contribuinte pudesse tomar conhecimento da ação fiscal e do processo administrativo tributário instaurado.

- Decaiu a acusação lastreada em crédito inexistente diante da falta de repercussão tributária no mês do usufruto creditício, com ocorrência de procedimento de reconstituição da Conta Gráfica do ICMS realizada em outra denúncia própria.

- Caracteriza a denúncia de erro na Conta Gráfica do ICMS com ilicitude fiscal reconhecida pelo contribuinte, mediante pagamento do crédito tributário no período fiscalizado.

Mantida a parcialidade da exigência fiscal sobre a constatação de aquisição de mercadorias com recursos de omissões de saídas pretéritas, em face da falta de registro de notas fiscais nos livros próprios, expurgando as que tiveram comprovação de lançamento e aquelas que tiveram concorrência de infração.

- Improcedência na aplicação na multa acessória por contemplar período impróprio de denúncia.

- Reputa-se regular o lançamento compulsório consistente no levantamento da Conta Mercadorias efetuado com base no arbitramento do lucro bruto frente à apresentação da escrita contábil que não atende aos pressupostos legais que condicionam a sua aceitação para o efeito de se sobrepor aos assentamentos da escrita fiscal que oferecem suporte à acusação de omissão de saídas tributáveis.

- Redução da penalidade aplicada na forma disciplinada pela edição da Lei nº 10.008/2013.

Neste contexto, é devida a exigência fiscal.

## **Acusação 2:**

### **OMISSÃO DE VENDAS 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 INSTITUIÇÃO FINANCEIRAS E ADMINISTRADORAS DE CARTÕES DE CRÉDITO E DÉBITO:**

Para esta acusação vislumbra-se uma técnica de aferição aplicada na movimentação mercantil do contribuinte, a qual motivou a acusação de omissão de saídas tributáveis alicerçada em presunção legal, diante de diferenças apontadas no confronto entre as informações prestadas pelas operadoras de cartão de crédito e as saídas tributáveis, efetivamente, declaradas pela recorrente.

Esse confronto visa alcançar àquelas operações de saídas de mercadorias que pagas por meio de cartão de crédito ou débito cujas operações realizadas não foram faturadas ou deixaram de ser, materializando, como já assentado, a presunção legal de omissão de vendas, conforme redação do artigo 646 do RICMS/PB, senão vejamos:

**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. (grifo nosso)*

Assim, quando da constatação de diferença no confronto realizado entre as informações das administradoras de cartões de crédito com o valor informado e declarado pela empresa nas GIM'S e em seus livros fiscais declarados, faz-se materializar a ocorrência de omissão de saídas tributáveis derivadas de vendas realizadas através de cartão de crédito sem a competente emissão documental para efeito de registro do valor da operação para tributação, ensejando assim infração aos **art. 158, inciso I c/c art. 160, inciso I**, ambos do RICMS/PB, conforme transcrição *ipsis litteris* abaixo:

*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;*

Pois bem, a tese recursal tenta desqualificar os valores apurados pela fiscalização, entendendo que a partir do mês de maio de 2012 a empresa encerrou suas atividades comerciais com abertura de uma nova empresa em nome do sócio majoritário da

extinta OPTICAL PATOS LTDA- ME, com nova Razão Social denominada de A DANTAS NETO no mesmo endereço de domicílio fiscal, utilizando a estrutura física da antiga empresa, incluindo, nesta, as maquinetas representativas das operadoras de cartão de crédito, tendo a movimentação de vendas sido declaradas na nova inscrição estadual, fato que fez gerar a diferença tributária apurada pela fiscalização.

Em verdade, esta relatoria vislumbra que a recorrente teve o Distrato Social de suas atividades comerciais protocolado na Junta Comercial do Estado da Paraíba em 30/5/2012, com baixa do CNPJ em 10/7/2012, porém a baixa de sua inscrição estadual somente foi homologada pela SER/PB em 3/5/2013.

Não obstante, percebe-se que a repartição fiscal concedeu inscrição estadual a nova empresa constituída em data de 17/4/2012, no mesmo domicílio fiscal da anterior, situação não usualmente recomendada, porém tal fato se fez denotar de repercussão tributária negativa ao erário estadual, tendo em vista que a empresa recorrente ainda continuou a praticar atos de mercancia com sua inscrição ativa no cadastro de ICMS, vindo, inclusive, a adquirir mercadorias em seu nome até meados de abril de 2013, conforme comprova consulta formulada ao sistema de notas fiscais eletrônicas recebidas pela recorrente de diversos fornecedores, em quadro abaixo demonstrado:

## **Notas Fiscais Eletrônicas**

Marcar	Número	Série	Data de Emissão	Emitente	Situação	Valor
todas			Emissão			Total
	25832	1	10/04/2013	TECHN OS DA Ada MAZONI A INDÚSTRIA E COMERCIO S/A	Autoriza	R\$ 100,00
	43153	2	30/01/2013	MARCH ON BRASIL LTDA	Autoriza	R\$ 320,25
	46335	2	15/03/2013	MARCH ON BRASIL	Autoriza	R\$

Tal situação é confirmada quando se analisa a escrituração fiscal do contribuinte que mesmo tendo alegado que deixou de operacionalizar com mercadorias em maio de 2012, pela abertura de uma nova empresa e transferido todo seu estoque de mercadorias, ainda se encontrava registrando as aquisições mercantis na empresa tida como inoperante, fato que contradiz a alegação de que as operações realizadas com vendas através de cartão de crédito estariam sendo totalmente realizadas na nova empresa, mormente quando ainda se encontrava em atividade de compra no estabelecimento anterior.

Dessa feita, decai por terra a tentativa de descaracterizar a presunção de omissão de saídas de mercadorias por uso de maquineta da administradora em estabelecimento não mais ativo, quando se comprova que o estabelecimento comercial continuou com suas atividades comerciais na inscrição estadual de nº 16.139.265-2 que somente foi baixada em 3 de maio de 2013.

Denota-se, portanto, uma tentativa de evidenciar uma situação de óbito empresarial quando se comprova que a pessoa jurídica ainda se encontra praticando atos comerciais como se vivo fosse, caracterizando uma grande confusão de interpretação dos fatos ocorridos por parte da recorrente.

Porém, o que se conclui é que a empresa não procede da forma recomendada pela legislação, já que não se pode considerar a existência de vendas ocorridas em uma empresa ativa como se estas tivessem ocorridas em outra pelo simples uso da maquineta de cartão de crédito, sem baixa efetiva de todas as operações fiscais realizadas no período. tal situação requer a devida comprovação de registro financeiro e fiscal de suas operações realizadas a ponto de não deixar margem de dúvida da lisura e legalidade dos procedimentos realizados, sob pena severa de repercutir em situações de infração a legislação de regência do imposto.

Neste sentido, as operações realizadas por uma empresa distinta ou de mesma titularidade não se confunde entre si, inobstante de funcionarem no mesmo local de domicílio fiscal, é de se ressaltar que o *modus operandi* dos contribuintes situados no âmbito deste Estado, deve seguir os parâmetros legais exigidos, exceto de houver permissão para agir de modo diferente, no caso a existência de Regimes Especiais que autorizem o tratamento diferenciado.

Cumpra ainda registrar que o ICMS rege-se pelo Princípio da Autonomia dos estabelecimentos, o que significa que cada estabelecimento do mesmo contribuinte é autônomo, no tocante ao cumprimento das obrigações principal e acessória do imposto. Portanto, embora pertencente ao mesmo grupo empresarial, cada estabelecimento possui sua própria inscrição no cadastro de contribuintes Estado, devendo manter a individualidade de suas operações, e, por consequência seus próprios livros e registros, a exegese do disposto no art. 46 do RICMS/PB, adiante transcrito:

*“Art. 46. Estabelecimento é o local, privado ou público, edificado ou não, onde pessoas físicas ou jurídicas exercem suas atividades, em caráter temporário ou permanente, bem como se encontrem armazenadas mercadorias, ainda que o local pertença a terceiros.*

(...)

*§ 2º É autônomo cada estabelecimento do mesmo titular.*

*§ 3º Considera-se autônomo cada estabelecimento produtor, extrator, gerador, inclusive de energia elétrica, industrial, comercial e importador ou prestador de serviços de transporte e de comunicação do mesmo contribuinte.”*

Ora, é temerário aceitarmos a tese da recorrente que tenta desqualificar os trabalhos da fiscalização, sob o argumento de que suas operações de vendas realizadas aos consumidores finais foram faturadas pela empresa recém-criada com emissão de notas fiscais e entrega das mercadorias, porém a compra e o pagamento foram

feitas pela maquineta da loja anterior, fato que justificaria a diferença nos cartões de crédito.

Neste sentido, vejo que do bojo das provas materiais apresentadas pelo contribuinte, evidencia não haver relação destas operações fiscais com a divergência constatada no estabelecimento autuado, visto que as omissões apuradas em vendas sem emissão de notas fiscais se referiram ao estabelecimento de CCICMS 16.139.265-2 em atividade comprovada nas datas dos fatos infringentes apurados e não pelo estabelecimento CCICMS 16.197.114-8, donde se conclui que, das provas documentais apresentadas, não há vínculo entre as operações da empresa fiscalizada OPTICAL PATOS LTDA com a empresa A. DANTAS NETO, incapaz de inquirar a tentativa de desqualificação da presunção de omissão de saídas de mercadorias tributáveis.

Outrossim, ressalte-se que, tratando-se de presunção que goza de natureza relativa, a acusação

poderia ser ilidida por prova substancial e real, não limitadas a argumentações com provas aleatórias. Sabe-se, com vasto conhecimento do público interessado na labuta do processo administrativo tributário que o princípio prevalecente é o da inversão do ônus da prova, que impõe ao contribuinte a obrigatoriedade de combater as acusações que lhes são imputadas com provas documentais convincentes, baseado inclusive no brocardo de que “quem nada prova nada tem”, onde importa ressaltar que o entendimento ora exposto é pacífico em nossa corte de Justiça Fiscal, como se verifica do Acórdão CRF nº 5.935/2000 da lavra do Conselheiro Roberto Farias de Araújo, conforme ementa abaixo:

## PROVA

É princípio consagrado no Direto Processual Tributário que o ônus da prova se inverte para obrigar o contribuinte a provar a insubsistência do lançamento indiciário cujos elementos constitutivos o sujeito passivo detém. “In casu”, as deliberações trazidas à baila pela recorrente só foram suficientes para elidir parte da exação, permanecendo a exigência da parte não provada.

Processo nº CRF 620/99

Acórdão nº 5.935/2000 - Decisão unânime de 14-07-2000 Relator: Cons. Roberto Farias de Araújo.

Assim, temos que os documentos acostados pelos fazendários e àqueles produzidas pela recorrente constituem em provas materiais convincentes da ocorrência da discutida omissão de vendas. Nesse passo, não há outra saída a este Relator, senão acolher como válida a acusação diante da fragilidade das provas trazidas pela recorrente, sendo insuficiente para elidir o resultado da ação fiscal estatuída no supracitado artigo 646 do RICMS/PB.

Por fim, cabe, ainda, ratificar a redução da multa por infração incidente sobre os fatos apurados, diante das alterações advindas da Lei nº 10.008/13 (DOE de 6/6/13), fato considerado na sentença monocrática, diante 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.

Portanto, o crédito tributário ficará constituído conforme o demonstrativo abaixo:

Infração	Data		Tributo	Multa	Total
	Início	Fim			
OMISSÃO DE SAÍDAS – CONTA	01/01/2011	31/01/2011			
MERCADORIAS			101.394,18	101.394,18	202.788,36
OMISSÃO DE VENDAS	01/01/2012	31/01/2012	18,87	18,87	37,74
OMISSÃO DE VENDAS	01/02/2012	31/02/2012	878,90	878,90	1.757,80
OMISSÃO DE VENDAS	01/03/2012	31/03/2012	1.799,84	1.799,84	3.599,68
OMISSÃO DE VENDAS	01/04/2012	31/04/2012	604,86	604,86	1.209,72

OMISSÃO DE VENDAS	01/05/2012	31/05/2012	6.041,46	6.041,46	12.082,92
OMISSÃO DE VENDAS	01/06/2012	31/06/2012	13.533,17	13.533,17	27.066,34
OMISSÃO DE VENDAS	01/07/2012	31/07/2012	8.491,84	8.491,84	16.983,68
OMISSÃO DE VENDAS	01/08/2012	31/08/2012	2.747,54	2.747,54	5.495,08
<b>TOTAL DEVIDO</b>			<b>135.510,66</b>	<b>135.510,66</b>	<b>271.021,32</b>

Diante destas considerações, arrimada na legislação de regência e nas considerações de cunho legal, esta Relatoria acata parcialmente os pedidos recursais, para modificar, quanto aos valores, à sentença monocrática.

*Pelo exposto,*

**V O T O-** pelo recebimento do Recurso Hierárquico, por regular, edo Recurso Voluntário, por regular e tempestivo, e quanto ao mérito pelo **DESPROVIMENTO DE AMBOS**, mantendo a sentença monocrática que julgou **PARCIALMENTE PROCEDENTE** o Auto de Infração de Estabelecimento nº **93300008.09.000000575/2013-92**, lavrado em 26/4/2013, contra a empresa **OPTICAL PATOS LTDA**, inscrição estadual nº 16.139.265-2, já qualificada nos autos, declarandodevido o crédito

tributário no valor de R\$ 271.021,32 (duzentos e setenta e um mil, vinte e um reais e trinta e dois centavos), sendo R\$ 135.510,66 (cento e trinta e cinco mil, quinhentos e dez reais e sessenta e seis centavos) de ICMS por infringência aos artigos 158, c/c 160, I c/ fulcro no artigo 646, ambos do RICMS/PB, aprovado pelo Decreto nº 18.930/97 e R\$ 135.510,66 (cento e trinta e cinco mil, quinhentos e dez reais e sessenta e seis centavos) de multa por infração, nos termos do art. 82, V, “a” da Lei nº 6.379/96.

Ademais, mantenho cancelado, por indevido, o montante de R\$ 135.510,66, de multa por infração, em vista das fundamentações explanadas.

**Sala das Sessões Pres. Gildemar Pereira de Macedo, em 31 de julho de 2015.**

**JOÃO LINCOLN DINIZ BORGES**  
**Conselheiro Relator**