



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

Processo nº 083.041.2013-5

Acórdão nº 436/2015

Recurso HIE/CRF-353/2014

Recorrente: GERÊNCIA EXECUTIVA DE JULGAMENTO DE PROC. FISCAIS – GEJUP

Recorrido(a): POSTO DE COMBUSTÍVEIS SÃO CRISTÓVÃO LTDA. Preparadora: COLETORIA ESTADUAL DE PATOS

Autuante: WANDA VENTURA FERREIRA BRAGA

Relator(a): CONS.^a DOMÊNICA COUTINHO DE SOUZA FURTADO

OMISSÃO DE SAÍDAS TRIBUTÁVEIS. CONTA MERCADORIAS. CONFIRMAÇÃO. LEI POSTERIOR COMINANDO PENALIDADE MENOS SEVERA. APLICAÇÃO. AUTO DE INFRAÇÃO PARCIALMENTE PROCEDENTE. ALTERADA QUANTOS AOS VALORES A DECISÃO SINGULAR. RECURSO HIERÁRQUICO DESPROVIDO

O procedimento fiscal efetuado por meio da técnica de levantamento da Conta Mercadorias tem o condão de inverter o ônus da prova para atribuí-la ao contribuinte, ante a presunção relativa de certeza e liquidez de seu resultado. No caso, a regularidade no procedimento de apuração da falta, aliada à ausência de provas apresentadas pelo contribuinte, fez eclodir a presunção de omissão de saídas pretéritas de mercadorias tributáveis e o lançamento compulsório do ICMS devido, com exclusão daquele cuja apuração apresentou CMV negativo no exercício.

Mantida a redução da penalidade promovida na instância “a quo”, ao fundamento do princípio da aplicação retroativa de lei posterior mais benigna

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

Relatório

A C O R D A M os membros deste Conselho de Recursos Fiscais, à unanimidade, e de acordo com o voto da relatora, pelo recebimento do Recurso Hierárquico, por regular, e no mérito, pelo seu **DESPROVIMENTO**, porém alterando quanto aos valores a decisão singular que julgou **PARCIALMENTE PROCEDENTE** o Auto de Infração de Estabelecimento nº **93300008.09.00000954/2013-82** (fl.3), lavrado em 27/6/2013, contra o contribuinte **POSTO DE COMBUSTÍVEIS SÃO CRISTÓVÃO LTDA.**, CCICMS nº 16.149.771-3, qualificado nos autos, condenando-o ao pagamento do crédito tributário no montante de **R\$ 4.476,40 (quatro mil, quatrocentos e setenta e seis reais e quarenta centavos)**, sendo **R\$ 2.238,20 (dois mil, duzentos e trinta e oito reais e vinte centavos)** de ICMS, por infração aos artigos 158, I, 160, I, c/c os artigos 643, § 4º, II, e 646, todos do RICMS, aprovado pelo Decreto nº 18.930/97, e **R\$ 2.238,20 (dois mil, duzentos e trinta e oito reais e vinte centavos)**, de multa por infração, nos termos do art. 82, V, alínea “a”, da Lei nº 6.379/96, com a nova redação dada pela Lei Estadual nº 10.008/2013, publicada no DOE, em 8/6/2013.

Ao mesmo tempo, cancelo, por indevido, o montante de **R\$ 2.493,23 (dois mil, quatrocentos e noventa e três reais e vinte e três centavos)**, sendo R\$ 85,01 (oitenta e cinco reais e um centavo), de ICMS, e R\$ 2.408,22 (dois mil quatrocentos e oito reais e vinte e dois centavos), a título de multa por infração, com fundamento nas razões acima citadas.

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 28 de agosto de 2015.

**Domênica Coutinho de Souza Furtado
Cons^a. Relatora**

**Gianni Cunha da Silveira Cavalcante
Presidente**

Participaram do presente julgamento os Conselheiros, PATRÍCIA MÁRCIA DE ARRUDA BARBOSA, JOÃO LINCOLN DINIZ BORGES, MARIA DAS GRAÇAS DONATO DE OLIVEIRA LIMA, ROBERTO FARIAS DE ARAÚJO e FRANCISCO GOMES DE LIMA NETTO.

Assessora Jurídica

RECURSO HIE/CRF nº 353/2014

Recorrente: GERÊNCIA EXECUTIVA DE JULGAMENTO DE PROC. FISCAIS – GEJUP

Recorrido(a): POSTO DE COMBUSTÍVEIS SÃO CRISTÓVÃO LTDA.

Preparadora: COLETORIA ESTADUAL DE PATOS

Autuante: WANDA VENTURA FERREIRA BRAGA

Relator(a): CONS.^a DOMÊNICA COUTINHO DE SOUZA FURTADO

**OMISSÃO DE SAÍDAS TRIBUTÁVEIS. CONTA
MERCADORIAS. CONFIRMAÇÃO. LEI POSTERIOR
COMINANDO PENALIDADE MENOS SEVERA. APLICAÇÃO.
AUTO DE INFRAÇÃO PARCIALMENTE PROCEDENTE.
ALTERADA QUANTOS AOS VALORES A DECISÃO
SINGULAR. RECURSO HIERÁRQUICO DESPROVIDO.**

O procedimento fiscal efetuado por meio da técnica de levantamento da Conta Mercadorias tem o condão de inverter o ônus da prova para atribuí-la ao contribuinte, ante a presunção relativa de certeza e liquidez de seu resultado. No caso, a regularidade no procedimento de apuração da falta, aliada à ausência de provas apresentadas pelo contribuinte, fez eclodir a presunção de omissão de saídas pretéritas de mercadorias tributáveis e o lançamento compulsório do ICMS devido, com exclusão daquele cuja apuração apresentou CMV negativo no exercício.

Mantida a redução da penalidade promovida na instância “a quo”, ao fundamento do princípio da aplicação retroativa de lei posterior mais benigna.

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

RELATÓRIO

Em análise, neste Egrégio Conselho de Recursos Fiscais, o presente **recurso hierárquico**, interposto nos moldes do art. 80 da Lei nº 10.094/2013, contra a decisão monocrática que julgou **PARCIALMENTE PROCEDENTE** o Auto de Infração de Estabelecimento nº **93300008.09.00000954/2013-82**, lavrado em 27/6/2013, (fl.3), no qual o contribuinte acima identificado é acusado da(s) irregularidade(s) que adiante transcrevo:

“Descrição da Infração

*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.”*

Em Nota Explicativa, a fiscalização fez constar no libelo basilar que **“AS IRREGULARIDADES FORAM DETECTADAS NOS EXERCÍCIOS DE 2008; 2010 E 2011, RESULTANDO EM FALTA DE RECOLHIMENTO DE ICMS, RESPECTIVAMENTE NAS QUANTIAS DE R\$ 241,23; R\$ 85,01; R\$ 1.996,97, ESTANDO AS MESMAS DEVIDAMENTE DETALHADAS ATRAVÉS DOS DEMONSTRATIVOS EM ANEXO, OS QUAIS FICAM SENDO PARTE INTEGRANTE DO PRESENTE AUTO DE INFRAÇÃO.”**

Pelos fatos acima descritos, foi incurso o contribuinte como infringente ao **art. 158, I; art. 160, I, c/c o art. 643, §4º, II, e art. 646**, todos do RICMS, aprovado pelo Decreto 18.930/97, 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\$ 6.969,63**, sendo **R\$ 2.323,21**, de ICMS, e **R\$ 4.646,42**, de multa por infração.

Instruem os autos, OSN nº 93300008.12.00005315/2013-63, TIF nº 93300008.13.00001878/2013-54, Extratos de Informações Econômico-Fiscais (Verso da GIM), Quadro Resumo do Livro de Apuração do ICMS e Outras Informações – Exercícios 2008, 2009, 2010 e 2011, Levantamento da Conta Mercadorias e Levantamento Financeiro - Exercícios 2008, 2009, 2010 e 2011, e TEF nº 93300008.13.00002222/2013-59, (fls.4/65).

O procedimento fiscal teve início com a lavratura do TIF nº 93300008.13.00001878/2013-54, cuja ciência foi regularmente dada ao contribuinte pelo Edital – 085/2013, afixado na Coletoria Estadual de Patos, em 6/6/2013 (fl.9), após tentativa anterior por AR – Aviso de Recebimento dos Correios nº RA 05982578 0 BR (fl.8), em 29/5/2013, pela repartição fiscal preparadora.

Sem registro de antecedentes fiscais (*fl.74*), foram os autos conclusos à Gerência Executiva de Julgamento de Processos Fiscais – GEJUP, que, após efetuar a necessária correição processual, foi pelo critério de distribuição remetido à julgadora fiscal, Gílvia Dantas Macedo, que, na sua apreciação e análise entendeu pela legalidade do procedimento fiscal adotado pela fiscalização, e tendo em vista que a Lei nº 10.008/2013, publicada no D.O.E. em 8.6.2011, alterou o percentual da multa anteriormente aplicável de 200%, para 100%, prevista no art. 82, V, da Lei nº 6.379/96, exarou sentença (*fls.78/80*) julgando o Auto de Infração **PARCIALMENTE PROCEDENTE**, nos termos do entendimento descrito a seguir.

“OMISSÃO DE VENDAS - CONTA MERCADORIAS – CABEAUTUAÇÃO – REVELIA PROCESSUAL – PRINCIPIO DA OFICIALIDADE – CORRIGENDA DO VALOR DA MULTA APLICADA PARA ADEQUAR À LEGISLAÇÃO VIGENTE – CONSEQUÊNCIA – PROCEDÊNCIA PARCIAL DA ACUSAÇÃO.

A lei específica que cuida da penalidade atribuída ao caso em comento sofreu alteração, cuja circunstância resultou em redução do quantum a ser exigido do contribuinte. Tem-se assim, que a infração cometida pelo autuado fica amparada pelos dispositivos contidos na nova lei, tendo em vista que, à luz do art. 106 do Código Tributário Nacional, a lei retroage para beneficiar o réu.

AUTO DE INFRAÇÃO PARCIALMENTE PROCEDENTE”

Com os ajustes, o crédito tributário exigido passou ao montante de R\$ 4.646,42, sendo R\$ 2.323,21, de ICMS, e R\$ 2.323,21, de multa por infração, sendo cancelado, por indevido, o valor excedente no montante de R\$ 2.323,21, lançado a título de multa por infração.

Regularmente cientificado da sentença singular pelo Edital – 006/2014, afixado na Coletoria Estadual de Patos, em 21/1/2014 (*fl.93*), após anterior tentativa pela Notificação nº 00058242/2013 encaminhada por AR – Aviso de Recebimento dos Correios nº JG 01229028 2 BR, em 15/1/2014 (*fl.92*), o contribuinte, mais uma vez, não se apresentou nos autos.

Seguindo critério regimental previsto, os autos foram, a mim, distribuídos, para análise e decisão.

É o RELATÓRIO.

VOTO

A análise do presente recurso hierárquico decorre de decisão da autoridade julgadora singular que entendeu pela redução do crédito tributário lançado na peça basilar, ao reconhecer procedente, em parte, o lançamento de ofício efetuado, acolhendo, como indevida, a parte relativa ao percentual da penalidade excedente a 100% aplicada nos exercícios autuados de 2008, 2010 e 2011, por força da alteração de seu valor previsto no art. 82, inciso V, alínea “a”, da Lei nº 6.379/96, determinado pelo art. 1º, inciso XII, da Lei nº 10.008/2013, publicada no D.O.E. em 8.6.2013.

A decisão singular decorreu da acusação posta no libelo acusatório de que o contribuinte, no período de 1º/1/2008 a 31/12/2008, 1º/1/2010 a 31/12/2010, e 1º/1/2011 a 31/12/2011, omitiu saídas de mercadorias tributáveis que resultaram na falta de recolhimento do ICMS, tendo o autuante detectado a irregularidade mediante a utilização da técnica de aferição fiscal através do levantamento da Conta Mercadorias, uma vez que não houve o atendimento à intimação para apresentação da escrita contábil solicitada, bem como a não apresentação de livro Caixa devidamente autenticado pela repartição fiscal do contribuinte, na forma preconizada no art. 643, § 3º, do RICMS, aprovado pelo Decreto nº 18.930/97, *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 mantenha escrituração contábil regular devidamente registrada na Junta Comercial, será exigido o livro Caixa, devidamente autenticado pela repartição fiscal do domicílio do contribuinte, com a escrituração analítica dos recebimentos e pagamentos ocorridos em cada mês.”

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 convicção de que ocorreram saídas 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 transcrita:

“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;

(...)”

Ainda o referido art. 643 do RICMS-PB, em seus §§ 4º e 6º, assim

dispõe:

“Art. 643. (...)

(...)

§ 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:

I - a elaboração de Demonstrativo Financeiro, através do qual deverão ser evidenciadas todas as receitas e despesas, bem como considerada a disponibilidade financeira existente em Caixa e Bancos, devidamente comprovada, no início e 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, 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.

(...)”.

Da análise dos autos, aplicados os dispositivos legais acima citados e mediante o confronto do Levantamento Financeiro e da Conta Mercadorias, constato para o exercício de 2010 a ocorrência de CMV negativo na Conta Mercadorias, quando da aplicação da Margem de Valor Agregado (MVA) de 30% (trinta por cento) ao custo das mercadorias vendidas, resultado que não indica ocorrência de omissão de saídas naquele exercício, e sim anomalia indicativa de outras irregularidades, tais como: aquisições efetuadas sem o devido registro nos livros próprios, superavaliação de estoque final ou, ainda, aquisições de mercadorias sem documentação fiscal e que foram inventariadas, hipóteses para as quais deveria a fiscalização realizar procedimento fiscal diverso do adotado para a consecução do libelo acusatório em análise.

Contudo, quando da aplicação dos referidos dispositivos legais aos exercícios de 2008 e 2011, constato apuradas diferenças tributáveis por omissão de saídas naqueles exercícios, cujo resultado chancelo, como devido, o lançamento do ICMS nos valores de R\$ 241,23 e R\$ 1.996,97, respectivamente.

Por fim, ressalto que o ato administrativo de constituição de crédito tributário através de Auto de Infração goza de presunção *juris tantum*, passível de ser desconstituído diante de sólidos argumentos provados através de documentos que, no presente caso, foi oportunidade perdida pelo contribuinte, em função do não comparecimento aos autos para formalizar impugnação contra o lançamento do crédito tributário efetuado.

Ademais, resta a apreciação e a análise sobre as penalidades consignadas na peça basilar.

Nesse aspecto, impõe-se corroborar com a providência da instância singular que, em decorrência da edição da Lei nº 10.008/2013, publicada no D.O.E. em 8.6.2013, data posterior à lavratura do auto de infração, fez reduzir para 100% (cem por cento) o percentual da multa aplicada, prevista no art. 82, V, “a”, da Lei nº 6.379/96, em razão da nova redação que passou a vigorar, com efeito legal a partir de 1.9.2013, nos seguintes termos:

“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;”(grifos nossos)

Por sua vez, a Lei nº 5.172/66 – Código Tributário Nacional, arts.

105 e 106, inciso II, assim determinam:

“Art. 105. *A legislação tributária aplica-se imediatamente aos fatos geradores futuros e aos pendentes, assim entendidos aqueles cuja ocorrência tenha tido início mas não esteja completa nos termos do artigo 116.*

Art. 106. *A lei aplica-se a ato ou fato pretérito:*

(...)

II - tratando-se de ato não definitivamente julgado: (...)

c) quando lhe comine penalidade menos severa que a prevista na lei vigente ao tempo da sua prática.”(grifos nossos)

Assim, nos termos dos citados dispositivos legais, cabíveis se tornam a exclusão do imposto lançado no libelo acusatório para o exercício de 2010 e a redução das multas aplicadas e nele consignadas, de forma que a mesma deve ser no percentual de 100% (cem por cento) do valor do imposto devido, passando a configurar a composição do crédito tributário, na seguinte forma:

Auto de Infração de Estabelecimento nº 93300008.09.00000954/2013-82

DEMONSTRATIVO DO CRÉDITO TRIBUTÁRIO

em R\$

Valores

Período	CRÉDITO TRIBUTÁRIO		VALORES EXCLUÍDOS		CRÉDITO TRIBUTÁRIO DEVIDO		
	LANÇADO						
	ICMS	Multa	ICMS	Multa	ICMS	Multa	Total

a	241,23	482,46	-	241,23	241,23	241,23	482,46
---	--------	--------	---	--------	--------	--------	--------

31/12/2008

01/11/2010

a	85,01	170,02	85,01	170,02	-	-	-
---	-------	--------	-------	--------	---	---	---

31/12/2010

01/01/2011

a	1.996,97	3.993,94	-	1.996,97	1.996,97	1.996,97	3.993,94
---	----------	----------	---	----------	----------	----------	----------

31/12/2011

TOTAL	2.323,21	4.646,42	85,01	2.408,22	2.238,20	2.238,20	4.476,40
-------	----------	----------	-------	----------	-----------------	-----------------	-----------------

Pelas razões acima descritas, parcialmente procedente é a acusação de omissão de saídas de mercadorias tributáveis, detectada através da técnica de aferição fiscal da CONTA MERCADORIAS aplicada aos exercícios de 2008, 2010 e 2011, descrita na peça exordial, cujas mercadorias não foram faturadas pelo contribuinte, materializando a presunção legal de omissão de vendas, bem

como indevida a parte da penalidade excedente ao percentual de 100% (cem por cento), aplicada sobre o valor do imposto lançado em cada exercício consignado na peça basilar.

Pelo exposto,

V O T O- pelo recebimento do Recurso Hierárquico, por regular, e no mérito, pelo seu **DESPROVIMENTO**, porém alterando quanto aos valores a decisão singular que julgou **PARCIALMENTE PROCEDENTE** o Auto de Infração de Estabelecimento nº **93300008.09.00000954/2013-82** (fl.3), lavrado em 27/6/2013, contra o contribuinte **POSTO DE COMBUSTÍVEIS SÃO CRISTÓVÃO LTDA.**, CCICMS nº 16.149.771-3, qualificado nos autos, condenando-o ao pagamento do crédito tributário no montante de **R\$ 4.476,40 (quatro mil, quatrocentos e setenta e seis reais e quarenta centavos)**, sendo **R\$ 2.238,20 (dois mil, duzentos e trinta e oito reais e vinte centavos)** de ICMS, por infração aos artigos 158, I, 160, I, c/c os artigos 643, § 4º, II, e 646, todos do RICMS, aprovado pelo Decreto nº 18.930/97, e **R\$ 2.238,20 (dois mil, duzentos e trinta e oito reais e vinte centavos)**, de multa por infração, nos termos do art. 82, V, alínea "a", da Lei nº 6.379/96, com a nova redação dada pela Lei Estadual nº 10.008/2013, publicada no DOE, em 8/6/2013.

Ao mesmo tempo, cancelo, por indevido, o montante de **R\$ 2.493,23 (dois mil, quatrocentos e noventa e três reais e vinte e três centavos)**, sendo R\$ 85,01 (oitenta e cinco reais e um centavo), de ICMS, e R\$ 2.408,22 (dois mil quatrocentos e oito reais e vinte e dois centavos), a título de multa por infração, com fundamento nas razões acima citadas.

Sala das Sessões Pres. Gildemar Pereira de Macedo, em 28 de agosto de 2015.

DOMÊNICA COUTINHO DE SOUZA FURTADO
Conselheira Relatora

Este texto não substitui o publicado oficialmente.