

PROCESSO Nº 1332132014-2

ACÓRDÃO Nº 0358/2021

TRIBUNAL PLENO

1ª Recorrente: GERÊNCIA EXECECUTIVA DE JULGAMENTO DE PROCESSOS FISCAIS - GEJUP

1ª Recorrida: IREDILSON FRANCISCO DOS SANTOS

2ª Recorrente: IREDILSON FRANCISCO DOS SANTOS

2ª Recorrida: GERÊNCIA EXECECUTIVA DE JULGAMENTO DE PROCESSOS FISCAIS - GEJUP

Repartição Preparadora: UNIDADE DE ATENDIMENTO AO CIDADÃO DA SEFAZ - ALHANDRA

Autuante: SILAS RIBEIRO TORRES.

Relator: CONS.º RODRIGO DE QUEIROZ NÓBREGA

Relator do voto vista: CONS.º LEONARDO DO EGITO PESSOA

ICMS. OMISSÃO DE SAÍDAS DE MERCADORIAS TRIBUTÁVEIS. CONTA MERCADORIAS - DENÚNCIA PARCIALMENTE COMPROVADA. LEVANTAMENTO FINANCEIRO. AJUSTES REALIZADOS. CONCORRÊNCIA - PARCIALIDADE DA ACUSAÇÃO. ALTERADA A DECISÃO RECORRIDA. AUTO DE INFRAÇÃO PARCIALMENTE PROCEDENTE. RECURSO DE OFÍCIO DESPROVIDO E VOLUNTÁRIO PARCIALMENTE PROVIDO.

- As diferenças apuradas na Conta Mercadorias ensejam a ocorrência de omissão de saídas tributáveis sem o pagamento do imposto, conforme presunção relativa contida na legislação de regência. In casu, foi afastada a acusação para o exercício de 2009, em face da inaplicabilidade da técnica Conta Mercadorias – Lucro presumido para contribuinte do Simples Nacional.

- Diferença apurada em Levantamento Financeiro enseja a ocorrência de omissão de saídas tributáveis sem o pagamento do imposto, conforme presunção relativa contida na legislação de regência. Verificado o arbitramento de despesas em alguns exercícios, a falta de exclusão do prejuízo bruto com mercadorias não tributáveis nos exercícios de 2011 e 2013 e a concorrência de infração no exercício de 2012, o que gerou a derrocada de parte do crédito tributário inserto na inicial.

Ajustes realizados acarretaram a insubsistência de parte do crédito tributário apurado na Conta Mercadorias e no Levantamento Financeiro.

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

A C O R D A M à unanimidade e de acordo com o voto do relator, pelo recebimento dos recursos hierárquico, por regular, e voluntário, por regular e tempestivo, e, quanto ao mérito, pelo desprovimento do primeiro e provimento parcial do segundo, para alterar a decisão proferida pela primeira instância, declarando parcialmente procedente o Auto de Infração de Estabelecimento nº 93300008.09.00001398/2014-42, lavrado em 22/08/2014 contra a empresa IREDILSON FRANCISCO DOS SANTOS, Inscrição Estadual nº 16.124.294-4, condenando-a ao pagamento do crédito tributário no valor total de R\$ 975.871,54 (novecentos e setenta e cinco mil, oitocentos e setenta e um reais e cinquenta e quatro centavos), sendo R\$ 487.935,77 (quatrocentos e oitenta e sete mil,

novecentos e trinta e cinco reais e setenta e sete centavos), por infringência ao artigo 160, I, c/fulcro nos artigos 158, I, 643, §4º, II, e 646, e artigo 160, I, c/fulcro nos artigos 158, I, 646, parágrafo único, todos do RICMS/PB, aprovados pelo Decreto 18/930/1997 e sendo R\$ 487.935,77 (quatrocentos e oitenta e sete mil, novecentos e trinta e cinco reais e setenta e sete centavos) a título de multa por infração, arrimada no artigo 82, V, alíneas “a” e “f”, da Lei 6.379/1996.

Ao tempo em que *cancelo*, por indevido, o *quantum* de R\$ 563.608,88 (quinhentos e sessenta e três mil, seiscentos e oito reais e oitenta e oito centavos), sendo R\$ 281.804,44 (duzentos e oitenta e um mil, oitocentos e quatro reais e quarenta e quatro centavos) de ICMS e R\$ 281.804,44 (duzentos e oitenta e um mil, oitocentos e quatro reais e quarenta e quatro centavos) de multa por infração, pelos fundamentos acima expostos.

Intimações necessárias a cargo da repartição preparadora, na forma regulamentar.

P.R.I.

Tribunal Pleno de Julgamento, Sessão realizada por meio de videoconferência, em 20 de julho de 2021.



LEONARDO DO EGITO PESSOA
Conselheiro Relator

LEONILSON LINS DE LUCENA
Presidente

Participaram do presente julgamento os membros do Tribunal Pleno de Julgamento, JOSÉ ERIELSON ALMEIDA DO NASCIMENTO (SUPLENTE), PAULO EDUARDO DE FIGUEIREDO CHACON, RODRIGO DE QUEIROZ NÓBREGA, MAÍRA CATÃO DA CUNHA CAVALCANTI SIMÕES, SIDNEY WATSON FAGUNDES DA SILVA, THAÍS GUIMARÃES TEIXEIRA FONSECA E LARISSA MENESES DE ALMEIDA (SUPLENTE).

SÉRGIO ROBERTO FÉLIX LIMA
Assessor

Processo nº 1332132014-2

TRIBUNAL PLENO

1ª Recorrente: GERÊNCIA EXECUTIVA DE JULG. DE PROCESSOS FISCAIS-
GEJUP

1ª Recorrida: IREDILSON FRANCISCO DOS SANTOS

2ª Recorrente: IREDILSON FRANCISCO DOS SANTOS

2ª Recorrida: GERÊNCIA EXECUTIVA DE JULG. DE PROCESSOS FISCAIS-
GEJUP

Repartição Preparadora: UNIDADE DE ATENDIMENTO AO CIDADÃO DA GR1 DA
SEFAZ – ALHANDRA

Autuante: SILAS RIBEIRO TORRES.

Relator: CONS.º RODRIGO DE QUEIROZ NÓBREGA

Relator do voto vista: CONS.º LEONARDO DO EGITO PESSOA

ICMS. OMISSÃO DE SAÍDAS DE MERCADORIAS TRIBUTÁVEIS. CONTA MERCADORIAS – DENÚNCIA PARCIALMENTE COMPROVADA. LEVANTAMENTO FINANCEIRO. AJUSTES REALIZADOS. CONCORRÊNCIA – PARCIALIDADE DA ACUSAÇÃO. ALTERADA A DECISÃO RECORRIDA. AUTO DE INFRAÇÃO PARCIALMENTE PROCEDENTE. RECURSO DE OFÍCIO DESPROVIDO E VOLUNTÁRIO PARCIALMENTE PROVIDO.

- As diferenças apuradas na Conta Mercadorias ensejam a ocorrência de omissão de saídas tributáveis sem o pagamento do imposto, conforme presunção relativa contida na legislação de regência. In casu, foi afastada a acusação para o exercício de 2009, em face da inaplicabilidade da técnica Conta Mercadorias – Lucro presumido para contribuinte do Simples Nacional.

- Diferença apurada em Levantamento Financeiro enseja a ocorrência de omissão de saídas tributáveis sem o pagamento do imposto, conforme presunção relativa contida na legislação de regência. Verificado o arbitramento de despesas em alguns exercícios, a falta de exclusão do prejuízo bruto com mercadorias não tributáveis nos exercícios de 2011 e 2013 e a concorrência de infração no exercício de 2012, o que gerou a derrocada de parte do crédito tributário inserto na inicial.

Ajustes realizados acarretaram a insubsistência de parte do crédito tributário apurado na Conta Mercadorias e no Levantamento Financeiro.

RELATÓRIO

No Auto de Infração de Estabelecimento nº 93300008.09.00001398/2014-42, lavrado em 22/08/2014, em desfavor da empresa **IREDILSON FRANCISCO DOS SANTOS**, Inscrição Estadual nº 16.124.294-4, constam, relativamente a fatos geradores ocorridos entre os exercícios de 2009 e 2013, as seguintes denúncias:

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 de levantamento da Conta Mercadorias.

Nota Explicativa: OS DEMONSTRATIVOS DAS CONTAS MERCADORIAS DOS EXERCÍCIOS FISCALIZADOS APRESENTAM VALORES DO ICMS DEVIDO MENOR PORQUE FOI SUBTRAÍDO DO VALOR APRESENTADO O VALOR DO ICMS INDICADO NOS LEVANTAMENTOS FINANCEIROS DOS MESMOS EXERCÍCIOS.

0021 - OMISSÃO DE SAÍDAS DE MERCADORIAS TRIBUTÁVEIS – LEVANTAMENTO FINANCEIRO>>O contribuinte omitiu saídas de mercadorias tributáveis sem o pagamento do imposto devido, tendo em vista a constatação de que os pagamentos efetuados superam as receitas auferidas. Irregularidade esta detectada através do Levantamento Financeiro.

Nota Explicativa: OS LEVANTAMENTOS FINANCEIROS APRESENTAM OS VALORES TOTAIS DO ICMS DEVIDO, NOS EXERCÍCIOS 2011 ATÉ 2013 ESTÃO DE ACORDO COM A CONTABILIDADE APRESENTADA.

Em decorrência das denúncias apresentadas, o representante fazendário constituiu o crédito tributário no valor de **R\$ 1.275.508,96 (hum milhão, duzentos e setenta e cinco mil, quinhentos e oito reais e noventa e seis centavos)**, sendo R\$ 637.754,48 (seiscentos e trinta e sete mil, setecentos e cinquenta e quatro reais e quarenta e oito centavos), por infringência ao artigo 160, I, c/fulcro nos artigos 158, I, 643, §4º, II, e 646, e ainda artigos 158, I, 160, I, c/fulcro art. 646, parágrafo único, todos do RICMS/PB e R\$ 637.754,48 (seiscentos e trinta e sete mil, setecentos e cinquenta e quatro reais e quarenta e oito centavos) a título de multa por infração, arrimada no artigo 82, V, alíneas “a” e “f”, da Lei nº 6.379/96.

Instruem os autos a Ordem de Serviço, o Termo de Início e de Encerramento de Fiscalização, Quadro Resumo do Livro de Apuração do ICMS, Quadro Resumo da Digitação, por CFOP, Demonstrativos da Conta Mercadorias e Levantamento Financeiro, DASN, Cópia do Livro de Apuração do ICMS, Relação das Notas Fiscais Não Lançadas, Cópias do Extrato de Pagamentos do Contribuinte, Balanço Patrimonial e Demonstração de Resultado do Exercício, por trimestre e, por fim, Relatório dos Procedimentos de Auditoria realizada (fls. 5 a 138).

Depois de cientificada de forma pessoal, no próprio auto de infração, em 01/09/2014 (fl. 04), a Autuada apresentou impugnação tempestiva às folhas 140 a 144 em 28 de setembro de 2014, por meio da qual alegou, em síntese, que:

- a) Que é optante pelo regime de apuração Normal e pelo Lucro Real, para os tributos federais;
- b) Que as infrações são concorrentes e as duas exigências no mesmo exercício com a ocorrência de duas cobranças sobre um mesmo fato gerador (omissão de saídas) caracteriza o *bis in idem*;

c) Que nos Levantamentos Financeiros, o autuante não considerou as duplicatas a pagar, procedeu ao arbitramento das despesas, além de considerar como não registradas várias notas fiscais lançadas nos livros próprios;

d) Que nas contas Mercadorias foram consignados a título de Demais Entradas com Tributação Normal valores inexistentes.

Em anexo a sua peça reclamatória, após ajustes realizados de acordo com a defesa apresentada, apresenta a Reclamante, novos valores para o crédito tributário.

TÉCNICA	EXERCÍCIO	VALORES DE ICMS
Conta Mercadorias	2009	28.273,01
Conta Mercadorias	2010	110.088,00
Conta Mercadorias	2011	86.695,05
Conta Mercadorias	2012	133.314,53
Levantamento Financeiro	2009	20.961,85
Levantamento Financeiro	2010	15.908,28
Levantamento Financeiro	2011	15.908,28
Levantamento Financeiro	2012	18.864,99
TOTAL DO CRÉDITO TRIBUTÁRIO		430.013,09

Instruem a reclamação, às fls. 145 a 248: novos demonstrativos das contas Mercadorias e dos Levantamentos Financeiros, relação das notas fiscais lançadas e cópia do livro Registro de Entradas.

Diante das justificativas apresentadas e dos autos estarem contaminados de vícios, requereu o provimento da peça de defesa, para que o Auto de Infração lavrado fosse julgado improcedente.

Com informação de inexistência de antecedentes fiscais (fls. 249), foram os autos conclusos (fls. 250) e remetidos à Gerência Executiva de Julgamento de Processos Fiscais - GEJUP, onde foram distribuídos a julgadora fiscal Adriana Cássia Lima Urbano que, diante das informações prestadas pela autuada e das provas por ela produzidas, baixou os autos em diligência para que o auditor fiscal responsável pela autuação se pronunciasse sobre as provas trazidas aos autos pela defendente, especificamente, as notas fiscais lançadas no livro Registro de Entradas e a alegação de *bis in idem*, solicitando o refazimento da conta Mercadorias e do Levantamento Financeiro e, em havendo acréscimo nos valores dos créditos tributários, lavrasse Termo Complementar de Infração, dando ciência ao contribuinte para apresentar sua impugnação no prazo regulamentar.

Respondendo à diligência, o auditor fiscal Silas Ribeiro Torres, apresentou informação fiscal às fls. 254 a 258, no qual esclarece que:

- Houve a ocorrência de bitributação na inicial, diante das notas fiscais não lançadas terem sido incluídas tanto na conta Mercadorias quanto no Levantamento Financeiro do mesmo período. Após correção, as notas fiscais não

lançadas estão sendo cobradas apenas na conta Mercadorias. Apresenta novas planilhas;

- No exercício 2009:

1. Na conta Mercadorias, o valor registrado como “Demais Entradas com tributação normal” corresponde aos valores das notas fiscais de entrada não lançadas;

2. No Levantamento Financeiro, os valores lançados foram extraídos da DASN informada pelo próprio contribuinte. Os valores das compras e vendas se referem aos valores totais lançados no Quadro Resumo do livro de Apuração do ICMS;

3. No demonstrativo da conta Mercadorias, detectou algumas divergências com o levantamento feito pela atuada, porém argumenta que a mesma não trouxe qualquer documento probante dos valores apontados;

- No exercício 2010:

1. A relação de notas fiscais apresentada (fl. 234) pela atuada como lançadas não foi capaz de comprovar o lançamento das mesmas, pois foram encontradas inúmeras diferenças com relação ao número do documento, emitente, entre outros;

2. As despesas atuadas no demonstrativo financeiro apresentam valores idênticos àqueles apontados no exercício 2009. Diferença encontrada se reporta ao alto ingresso nas entradas e a baixa venda de mercadorias;

3. Alegação sobre a conta Fornecedores carece de amparo documental para comprovação;

- No exercício 2011:

1. A atuada comprovou o registro de algumas notas fiscais, conforme relação à fl. 204 dos autos;

- No exercício 2012:

1. A atuada comprovou o registro de algumas notas fiscais, conforme relação à fl. 157 e 158 dos autos;

- Com relação aos exercícios 2011, 2012 e 2013, aduz que os valores lançados na coluna de despesas do Levantamento Financeiro foram extraídos das Demonstrações do Resultado do Exercício de cada trimestre; que alegação sobre a Conta Fornecedores carece de amparo documental para comprovação; e que a contabilidade apresentada pela atuada não possui autenticação na Junta Comercial e não houve apresentação de recibo de transmissão do SPED Contábil à Receita Federal.

Em função dos ajustes realizados pelo fiscal atuante, foi Lavrado Termo Complementar de Infração, à fl. 532, em 14 de outubro de 2015, com ciência pessoal em 19

de outubro de 2015 (fl. 532), no qual o autuante denuncia a infração de omissão de saídas de mercadorias tributáveis – conta Mercadorias, apontando os seguintes valores do crédito tributário:

INFRAÇÃO	PERÍODO DO FATO GERADOR		ICMS	MULTA	TOTAL
Omissão de saídas de mercadorias tributáveis – Conta Mercadorias,	01/01/2010	31/12/2010	9.123,21	9.123,21	18.246,42
Omissão de saídas de mercadorias tributáveis – Conta Mercadorias,	01/01/2012	31/12/2012	91.216,52	91.216,52	182.433,04
Omissão de saídas de mercadorias tributáveis – Conta Mercadorias,	01/01/2013	31/12/2013	31.646,00	31.646,00	63.292,00
TOTAL DO CRÉDITO TRIBUTÁRIO			131.985,73	131.985,73	263.971,46

Ainda com relação ao Termo Complementar de Infração, o acusado interpôs petição reclamatória (fl. 305), tempestivamente, em 03 de novembro de 2015, suscitando a improcedência da peça acusatória, alegando que encerrou suas atividades.

Retornando os autos à GEJUP, a julgadora singular, após minuciosa análise, decidiu pela parcial procedência da exigência fiscal, nos termos da seguinte ementa:

OMISSÃO DE VENDAS. CONTA MERCADORIAS. LEVANTAMENTO FINANCEIRO. COMPROVAÇÃO DO REGISTRO PARCIAL DAS NOTAS FISCAIS. EXCLUSÃO DO *BIS IN IDEM*. AJUSTES NECESSÁRIOS.

Confirmada a exação fiscal através da Conta Mercadorias, em cujo período coube a adoção do arbitramento do Lucro Presumido previsto na legislação de regência, diante da não apresentação de escrita contábil regular. Todavia, a comprovação do registro parcial das notas fiscais, acarretou alteração do valor do crédito tributário denunciado.

Escrita fiscal que evidencia pagamentos em valor excedente ao dos recebimentos, o que se presume como receitas de origem não comprovada com a consequente falta de recolhimento do imposto devido. Excluído o valor referente às notas fiscais não lançadas constantes no levantamento da conta Mercadorias, evitando o *bis in idem*.

AUTO DE INFRAÇÃO PARCIALMENTE PROCEDENTE

Em observância ao que determina o artigo 80 da Lei nº 10.094/13, a julgadora fiscal recorreu de ofício ao Conselho de Recursos Fiscais.

Cientificado da decisão proferida pela instância prima em 11 de dezembro de 2015 (fls. 341) e inconformado com os termos da sentença que fixou o crédito tributário total na quantia de R\$ 1.262.911,58 (hum milhão, duzentos e sessenta e dois mil, novecentos e onze reais e cinquenta e oito centavos), o contribuinte interpôs recurso voluntário tempestivo em 07 de janeiro de 2016 (fls. 342/343).

Remetido ao Conselho de Recursos Fiscais, que após análise e julgamento, decidiu à unanimidade do Tribunal Pleno, pelo desprovimento do Recurso Voluntário, mantendo inalterada a decisão monocrática, sendo lavrado o Acórdão nº 580/2017s, às fls. 374 a 382, conforme abaixo transcrita:

CONTA MERCADORIAS. LEVANTAMENTO FINANCEIRO. OMISSÃO DE SAÍDAS TRIBUTÁVEIS. CONFIRMAÇÃO. AUTO DE

INFRAÇÃO PARCIALMENTE PROCEDENTE. MANTIDA A DECISÃO SINGULAR. RECURSOS HIERÁRQUICO E VOLUNTÁRIO DESPROVIDOS.

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, diante da regularidade na aplicação do referido procedimento de apuração da falta e da ausência de provas para afastar os efeitos da presunção, resta mantido o resultado da ação fiscal, quanto ao ICMS compulsoriamente lançado.

Confirmada a regularidade da exigência do ICMS oriundo da delação que tem suporte no Levantamento Financeiro, em face da inexistência de comprovação da incorreção tomada de valores ou da não ocorrência da repercussão fiscal apresentada.

Remetidos os autos à Procuradoria Geral do Estado, esta interpôs embargos de declaração, às fls. 386 a 389, requerendo o saneamento da omissão verificada no acórdão em tela, alegando a ausência de análise do Termo Complementar de Infração.

Notificado o contribuinte, em 27 de dezembro de 2017, o mesmo apresentou contra-razões, às fls. 394 a 397.

Por fim, conclusos os autos ao Conselho de Recursos Fiscais, decidiu o Tribunal Pleno pela nulidade do Acórdão nº 580/2017, conforme ementa infra:

EMBARGOS DE DECLARAÇÃO. CONFIGURADA OMISSÃO. CONFERIDO EFEITO INFRINGENTE. REFORMADA A DECISÃO COMBATIDA. ANULADA A DECISÃO SINGULAR. EMBARGOS PROVIDOS.

Os argumentos trazidos à baila pela embargante, e que tem por cerne a existência de omissão na decisão exarada neste Colendo Tribunal Administrativo, encontram fundamento de fato e de direito no Acórdão vergastado, por isso dá-se provimento ao recurso, conferindo-lhe efeitos modificativos para reformar o Acórdão nº 580/2017, tornando-o nulo, anulando-se também a decisão singular, a fim de assegurar ao sujeito passivo a fruição do princípio constitucional duplo grau de jurisdição.

Em razão da anulação da decisão singular conforme acima relatado, os autos foram encaminhados à Gerência Executiva de Julgamento de Processos Fiscais - GEJUP, onde foram distribuídos novamente a julgadora fiscal Adriana Cássia Lima Urbano, que decidiu pela parcial procedência do feito fiscal, fixando o crédito tributário em R\$ 1.262.911,58, com indicativo de Recurso de Ofício para o Conselho de Recursos Fiscais, nos termos do art. 80, §1º, I, da Lei nº 10.094/2013 (fls. 422 a 447), conforme ementa abaixo, *litteris*:

NULIDADE DA SETENÇA. REALIZAÇÃO DE NOVO JULGAMENTO. CORREÇÃO DO CRÉDITO CANCELADO. OMISSÃO DE VENDAS. CONTA MERCADORIAS. LEVANTAMENTO FINANCEIRO. COMPROVAÇÃO DO REGISTRO PARCIAL DAS NOTAS FISCAIS. EXCLUSÃO DO *BIS IN IDEM*. AJUSTES NECESSÁRIOS.

- Considerada nula a sentença proferida em Primeira instância, cabe ao julgador monocrático a realização de novo julgamento, saneando as incorreções detectadas pela Procuradoria Geral do Estado.
- Confirmada a exação fiscal através da Conta Mercadorias, em cujo período coube à adoção do arbitramento do Lucro Presumido previsto na legislação de regência, diante da não apresentação de escrita contábil regular. Todavia, a comprovação do registro parcial das notas fiscais, acarretou alteração do valor do crédito tributário denunciado.
- Escrita fiscal que evidencia pagamentos em valor excedente ao dos recebimentos, o que se presume como receitas de origem não comprovada com a consequente falta de recolhimento do imposto devido. Excluído o valor referente às notas fiscais não lançadas constantes no levantamento da Conta Mercadorias, evitando o *bis in idem*.

AUTO DE INFRAÇÃO PARCIALMENTE PROCEDENTE

Cientificada da decisão proferida pela instância de forma pessoal em 14 de fevereiro de 2019 (fls. 449), o contribuinte interpôs recurso voluntário tempestivo, conforme petição apensa às fls. 66 a 72, onde apresenta as seguintes alegações:

- a) No tocante a primeira acusação (conta mercadorias), repudia veemente tão escabrosa acusação fiscal, pelo de fato de que, para demonstrar diferenças tributáveis inexistentes nas Contas Mercadorias tributáveis, dos exercícios 2009, 2010, 2011, 2012 e 2013, o auditor fiscal estadual incluiu na rubrica “Demais Entradas com Tributação Normal” notas fiscais envolvendo entradas de “Mercadorias Tributáveis” e de “Mercadorias não Tributáveis sujeitas à Substituição Tributária” e, por este motivo, não poderiam compor a Conta Mercadorias Tributáveis dos exercícios 2009, 2010, 2011, 2012 e 2013, como já foi motivo de diversas decisões do CRF/PB, requerendo, assim, a retirada das Nfe de Entrada constantes nas planilhas dos autos que serviram de esteio para compor a constituição do crédito tributário relacionado. Traz a título ilustrativo as notas fiscais emitidas pelas empresas Companhia de Bebidas das Américas – AMBEV, Atlântica News Distribuidora de Bebidas Ltda, Comercial de Bebidas do Brejo Ltda, Refrescos Guararapes Ltda, Souza Cruz S/A e Refrigerantes Hawaii Ltda (“Cervejas”, “Bebidas”, “Refrigerantes” e “Cigarros”);
- b) Também, devem ser excluídas do item I do Auto de Infração todas as notas fiscais de entradas relacionadas nas planilhas inseridas às fls. 261 a 295, pois constam sem a identificação das devidas chaves e/ou de cópias dos aludidos documentos fiscais. Assim, no exercício 2009, devem ser excluídas as notas fiscais de entradas nº 9220, 12269, 30599, 30600, 30601, 35424, 43012, 45173, 46328, 53887, 63055, 63056, 67751, 99799, 108109, 208357, 226625, 316904, 320987, 340088, 470069, 474979, 825888, 933354, 933355, 953028 e 972354. No exercício 2010, devem ser excluídas as notas fiscais nº 15598 e 15653. No exercício 2011, as notas fiscais nº 300, 301, 303, 306, 20054, 35672, 36542 e 40356. No exercício de 2012, devem ser excluídas as notas fiscais nº 308, 310, 311, 312, 313, 314, 315, 318, 325, 324, 326, e 327;

- c) Ainda com relação a primeira acusação, informa que a fiscalização lançou em duplicidade na rubrica “Demais Entradas de Mercadorias com Tributação Normal” o valor de R\$ 17.950,00, ou seja, a primeira vez através da nota fiscal de aquisição nº 460560 de 13/12/2011, emitida pela Cia de Bebidas das Américas e a segunda vez, ao computar a nota fiscal de devolução nº 86.934 de 15/12/2011 emitida pelo próprio emitente da nota de venda;
- d) A nota fiscal nº 377, datada em 12/01/2011, no valor de R\$ 4.000,00, que consta como aquisição para o ativo fixo, encontra-se CANCELADA pela própria empresa emitente, conforme prova à folha 539 dos autos;
- e) As notas fiscais nº 417, 968 e 969 (fls. 541 a 543), acobertam mercadorias destinadas para o ativo fixo da empresa e não foram adquiridas para revenda, não podendo compor, desta forma, a Conta Mercadorias no exercício 2012;
- f) Quanto a segunda acusação (levantamento financeiro), aduz que comercializa produtos sujeitos a tributação normal, bem como com substituição tributária, e por isso pode apresentar despesas superiores as receitas em virtude de não registrar as suas vendas de mercadorias sujeitas à substituição tributária + isentas + não tributadas.

Ao final, requer o recebimento e o regular processamento do Recurso Voluntário apresentado, afim de que seja reformada a decisão proferida em primeira instância, para determinar a improcedência do Auto de Infração de Estabelecimento nº 93300008.09.00001398/2014-42.

Anexo à sua peça recursal (fls. 468 a 551), constam documentos que visam comprovar as alegações apresentadas.

Remetidos ao Conselho de Recursos Fiscais, foram os autos distribuídos ao Conselheiro Rodrigo de Queiroz Nóbrega que, na 95ª sessão ordinária do Tribunal Pleno do Conselho de Recursos Fiscais, realizada em 23 de junho de 2021, apresentou seu voto pela procedência parcial do Auto de Infração, alterando, quanto aos valores, a decisão recorrida.

Considerando a necessidade de uma análise mais detalhada acerca da matéria, pedi vista dos autos para melhor apreciar o tema.

Eis o relatório.

VOTO

Em exame, os recursos hierárquico e voluntário interpostos contra decisão de primeira instância que julgou parcialmente procedente o Auto de Infração de Estabelecimento nº 93300008.09.00001398/2014-42, lavrado em 22/08/2014, contra a empresa em epígrafe, com exigência do crédito tributário anteriormente relatado.

Inicialmente, importa declarar que o recurso voluntário apresentado atende ao pressuposto extrínseco da tempestividade, haja vista ter sido protocolado dentro do prazo previsto na Lei nº 10.094/13.

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

Comungando com a instância prima, reitero 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 às matérias objeto dessa lide, e ainda, foi ofertada ao contribuinte oportunidade para o exercício da ampla defesa e do contraditório, não existindo incorreções capazes de provocar a nulidade, seja por vício material, seja por vício formal.

Realizado os esclarecimentos acima, passo a análise do mérito das infrações constantes do libelo acusatório, donde faremos de forma individualizada acerca de cada denúncia.

- Do Mérito

Acusação 01: Omissão de Saídas de Mercadorias Tributáveis – Conta Mercadorias – Exercícios de 2009 a 2013

É sabido que o Levantamento da Conta Mercadorias, guardião do movimento de entradas e saídas da espécie, tem a finalidade de aferir a margem mínima de lucro alcançada pelo contribuinte, e, através da análise dos estoques inicial e final de cada período, obtém-se elementos necessários à apuração de irregularidades.

Por oportuno, registre-se que o levantamento da Conta Mercadorias está previsto no RICMS/PB em seu art. 643, § 4º, II, assim como a presunção legal de omissão de saídas de mercadorias tributáveis está capitulada no parágrafo único do art. 646 do mesmo diploma legal, *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 escrituração analítica dos recebimentos e pagamentos ocorridos em cada mês.

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

(...)

II – o levantamento da Conta Mercadorias, caso em que o montante das vendas deverá ser equivalente ao custo das mercadorias vendidas (CMV) acrescido de

valor nunca inferior a 30% (trinta por cento) para qualquer tipo de atividade, observado o disposto no inciso III do parágrafo único do art. 24.

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

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.)

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 inculcido 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;

É por demais sabido por todos que labutam na seara do direito tributário, que o Levantamento da Conta Mercadorias é técnica fiscal adequada para apurar créditos tributários devidos pelo contribuinte, ainda que este opere com mercadorias sujeitas à substituição tributária, já que este instrumento segrega as mercadorias tributáveis das não tributáveis (isentas, substituição tributária, outras), cabendo ao contribuinte a prova da sua improcedência, conforme prevê a parte final do *caput* do artigo 646 do RICMS/PB.

Compulsando o caderno processual, verificamos que o fiscal atuante desconsiderou a contabilidade apresentada pelo contribuinte em razão de não possuir autenticação da Junta Comercial e não houve apresentação de recibo de transmissão do Sped Contábil à Receita Federal, decisão esta que foi acompanhada pela julgadora monocrática.

Pois bem, no tocante a decisão de não aceitar a contabilidade apresentada dos exercícios de 2011, 2012 e 2013, entendo que as mesmas, de fato, não podem ser consideradas para fins de prova, em respeito ao que dispõe ao art. 643, §7º, do RICMS/PB, vejamos:

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.

(...)

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

Ainda com relação a presente acusação, importante ressaltar que o fiscal atuante optou por denunciar na conta Mercadorias a diferença do apurado na aplicação desta técnica daquele do Levantamento Financeiro. Assim, como se vê abaixo, o atuante denunciou na íntegra o valor do ICMS apurado no Levantamento Financeiro, porém a diferença na conta Mercadorias, no intuito de afastar a possibilidade de *bis in idem*.

Processo nº 1332132014-2 438
GEJUP

EXERCÍCIO	TÉCNICA	ICMS	TÉCNICA	ICMS	DIFERENÇA APURADA (*)
2009	CONTA MERCADORIAS	71.310,81	LEVANTAMENTO FINANCEIRO	57.178,54	14.132,27
2010	CONTA MERCADORIAS	121.935,52	LEVANTAMENTO FINANCEIRO	23.263,89	98.671,63
2011	CONTA MERCADORIAS	121.218,37	LEVANTAMENTO FINANCEIRO	84.020,68	94.369,48
2012	CONTA MERCADORIAS	197.793,90	LEVANTAMENTO FINANCEIRO	101.127,79	46.099,53
2013	CONTA MERCADORIAS	129.203,89	LEVANTAMENTO FINANCEIRO	47.903,42	70.987,25

(*) ICMS DENUNCIADO NA CONTA MERCADORIAS

Obs.: No exercício 2011, na coluna ICMS, onde se lê 121.218,37 leia-se 178.390,16.

Com relação ao procedimento acima adotado, entendo que o mesmo vai de encontro ao entendimento consolidado desta Corte, que é no sentido de que a infração de maior monta, no caso (conta mercadorias) é continente da menor (levantamento financeiro), que se desfaz na singularidade da origem única, diluindo-se no conteúdo da primeira de que é apenas parte.

Diante das alegações e das provas trazidas aos autos pela reclamante, os autos foram baixados em diligência pela primeira instância para análise do fiscal autuante, que constatou o registro parcial das notas fiscais nos livros próprios e a ocorrência do *bis in idem*, decorrente este da inclusão das notas fiscais não lançadas em ambos os levantamentos – conta Mercadorias e Financeiro.

Promovidos os ajustes necessários pela fiscalização, o novo crédito tributário passou a apresentar a seguinte configuração:

EXERCÍCIO	TÉCNICA	ICMS	TÉCNICA	ICMS	NOVA DIFERENÇA ENCONTRADA
2009	CONTA MERCADORIAS	71.310,81	LEVANTAMENTO FINANCEIRO	47.171,86	24.138,95
2010	CONTA MERCADORIAS	121.935,52	LEVANTAMENTO FINANCEIRO	14.140,67	107.794,85
2011	CONTA MERCADORIAS	121.218,37	LEVANTAMENTO FINANCEIRO	42.034,42	79.183,95
2012	CONTA MERCADORIAS	197.793,90	LEVANTAMENTO FINANCEIRO	60.477,85	137.316,05
2013	CONTA MERCADORIAS	129.203,89	LEVANTAMENTO FINANCEIRO	26.570,63	102.633,26

* Essa nova diferença encontrada, são os novos valores denunciados para Acusação Conta Mercadorias.

Em razão desses novos valores trazidos pela fiscalização após realização da diligência (quadro acima), a julgadora fiscal constatou a necessidade de lavratura de Termo Complementar de Infração para todos os exercícios denunciados, exceto 2011, em virtude da necessidade de complementação do lançamento efetuado na inicial. Contudo, no exercício 2009, operou-se a decadência impossibilitando a constituição do crédito tributário, conforme reza o artigo 173, I, do CTN.

Desta forma, lavrou-se Termo Complementar de Infração (fls. 302), referente à infração de omissão de saídas de produtos tributáveis – conta mercadorias dos exercícios 2010, 2012 e 2013, para cobrança do valor residual no montante de R\$ 263.971,46, conforme tabela abaixo:

DADOS DO TERMO COMPLEMENTAR DE INFRAÇÃO

<u>INFRAÇÃO</u>	<u>PERÍODO</u>	<u>ICMS</u>	<u>MULTA</u>	<u>VALOR TOTAL</u>
OMISSÃO DE SAÍDAS DE MERCADORIAS TRIBUTÁVEIS - CONTA MERCADORIAS	2010	9.123,21	9.123,21	18.246,42
OMISSÃO DE SAÍDAS DE MERCADORIAS TRIBUTÁVEIS - CONTA MERCADORIAS	2012	91.216,52	91.216,52	182.433,04
OMISSÃO DE SAÍDAS DE MERCADORIAS TRIBUTÁVEIS - CONTA MERCADORIAS	2013	31.646,00	31.646,00	63.292,00

Em resumo, o crédito tributário ora constituído pela autoridade fiscal no tocante a presente acusação, após a diligência realizada, se perfaz nos seguintes valores:

<u>INFRAÇÃO</u>	<u>PERÍODO DO FATO GERADOR</u>		<u>ICMS</u>	<u>MULTA</u>	<u>TOTAL</u>
OMISSÃO DE SAÍDAS DE MERCADORIAS TRIBUTÁVEIS - CONTA MERCADORIAS	01/01/2009	31/12/2009	14.132,27	14.132,27	28.264,54
OMISSÃO DE SAÍDAS DE MERCADORIAS TRIBUTÁVEIS - CONTA MERCADORIAS	01/01/2010	31/12/2010	98.671,63	98.671,63	197.343,26
OMISSÃO DE SAÍDAS DE MERCADORIAS TRIBUTÁVEIS - CONTA MERCADORIAS	01/01/2010	31/12/2010	9.123,21	9.123,21	18.246,42
OMISSÃO DE SAÍDAS DE MERCADORIAS TRIBUTÁVEIS - CONTA MERCADORIAS	01/01/2011	31/12/2011	79.183,95	79.183,95	158.367,90
OMISSÃO DE SAÍDAS DE MERCADORIAS TRIBUTÁVEIS - CONTA MERCADORIAS	01/01/2012	31/12/2012	46.099,53	46.099,53	92.199,06
OMISSÃO DE SAÍDAS DE MERCADORIAS TRIBUTÁVEIS - CONTA MERCADORIAS	01/01/2012	31/12/2012	91.216,52	91.216,52	182.433,04
OMISSÃO DE SAÍDAS DE MERCADORIAS TRIBUTÁVEIS - CONTA MERCADORIAS	01/01/2013	31/12/2013	70.987,25	70.987,25	141.974,50
OMISSÃO DE SAÍDAS DE MERCADORIAS TRIBUTÁVEIS - CONTA MERCADORIAS	01/01/2013	31/12/2013	31.646,00	31.646,00	63.292,00

Em primeira instância, a diligente julgadora singular após análise da diligência realizada, das alegações e provas apresentadas pela defesa, decidiu por acatar o resultado da diligência efetuada pelo fiscal autuante, que contemplou parte das alegações trazidas pela defesa, ao assim se pronunciar:

“Diante das considerações tecidas e dos ajustes realizados, fica evidente a certeza do crédito tributário, não tendo o contribuinte provado, suficientemente, as alegações que arguiu para afastar tal certeza. Sendo assim, sou impelida a considerar parcialmente procedente o auto de infração de estabelecimento lavrado.”

Realizadas as considerações acima, passamos a análise do recurso apresentado.

Pois bem, inconformada com a autuação e o resultado do julgamento em primeira instância, a autuada em seu recurso apresenta as seguintes alegações:

a) Repudia veemente tão escabrosa acusação fiscal, pelo de fato de que, para demonstrar diferenças tributáveis inexistentes nas Contas Mercadorias tributáveis, dos exercícios 2009, 2010, 2011, 2012 e 2013, o auditor fiscal estadual incluiu na rubrica “Demais Entradas com Tributação Normal” notas fiscais envolvendo entradas de “Mercadorias Tributáveis” e de “Mercadorias não Tributáveis sujeitas à Substituição Tributária” e, por este motivo, não poderiam compor a Conta Mercadorias Tributáveis dos exercícios 2009, 2010, 2011, 2012 e 2013, como já foi motivo de diversas decisões do CRF/PB, requerendo, assim, a retirada das Nfe de Entrada constantes nas planilhas dos autos que serviram de esteio para compor a constituição do crédito tributário relacionado. Traz a título

ilustrativo as notas fiscais emitidas pelas empresas Companhia de Bebidas das Américas – AMBEV, Atlântica News Distribuidora de Bebidas Ltda, Comercial de Bebidas do Brejo Ltda, Refrescos Guararapes Ltda, Souza Cruz S/A e Refrigerantes Hawaii Ltda (“Cervejas”, “Bebidas”, ”Refrigerantes” e “Cigarros”);

b) Também, devem ser excluídas do item I do Auto de Infração todas as notas fiscais de entradas relacionadas nas planilhas inseridas às fls. 261 a 295, pois constam sem a identificação das devidas chaves e/ou de cópias dos aludidos documentos fiscais. Assim, no exercício 2009, devem ser excluídas as notas fiscais de entradas nº 9220, 12269, 30599, 30600, 30601, 35424, 43012, 45173, 46328, 53887, 63055, 63056, 67751, 99799, 108109, 208357, 226625, 316904, 320987, 340088, 470069, 474979, 825888, 933354, 933355, 953028 e 972354. No exercício 2010, devem ser excluídas as notas fiscais nº 15598 e 15653. No exercício 2011, as notas fiscais nº 300, 301, 303, 306, 20054, 35672, 36542 e 40356. No exercício de 2012, devem ser excluídas as notas fiscais nº 308, 310, 311, 312, 313, 314, 315, 318, 320, 325, 326, e 327;

c) Informa que a fiscalização lançou em duplicidade na rubrica “Demais Entradas de Mercadorias com Tributação Normal” o valor de R\$ 17.950,00, ou seja, a primeira vez através da nota fiscal de aquisição nº 460560 de 13/12/2011, emitida pela Cia de Bebidas das Américas e a segunda vez, ao computar a nota fiscal de devolução nº 86.934 de 15/12/2011 emitida pelo próprio emitente da nota de venda;

d) A nota fiscal nº 377, datada em 12/01/2012, no valor de R\$ 4.000,00, que consta como aquisição para o ativo fixo, encontra-se CANCELADA pela própria empresa emitente, conforme prova à folha 539 dos autos;

e) As notas fiscais nº 417, 968 e 969 (fls. 541 a 543), acobertam mercadorias destinadas para o ativo fixo da empresa e não foram adquiridas para revenda, não podendo compor, desta forma, a Conta Mercadorias no exercício 2012.

Antes de partirmos para análise das alegações trazidas pela recorrente, verificamos que o contribuinte autuado era optante pelo regime simplificado de recolhimento do imposto, o SIMPLES NACIONAL, no período 01 de janeiro a 31 de dezembro de 2009, conforme consulta do histórico das alterações cadastrais, no Dossiê do contribuinte, disposto no Sistema ATF desta Secretaria.


Histórico das alterações cadastrais							
Início	Término	Razão social	Situação cadastral	Natureza jurídica	Tipo de estabelecimento	Tipo de unidade	Regime de apuração
23/07/1999	01/07/2007	IRENILSON FRANCISCO DOS SANTOS	ATIVO	EMPRESÁRIO (INDIVIDUAL)	MATRIZ	UNIDADE PRODUTIVA	NORMAL
01/07/2007	01/01/2010	IRENILSON FRANCISCO DOS SANTOS	ATIVO	EMPRESÁRIO (INDIVIDUAL)	MATRIZ	UNIDADE PRODUTIVA	SIMPLES NACIONAL
01/01/2010	11/12/2013	IRENILSON FRANCISCO DOS SANTOS	ATIVO	EMPRESÁRIO (INDIVIDUAL)	MATRIZ	UNIDADE PRODUTIVA	NORMAL
11/12/2013	17/12/2013	IRENILSON FRANCISCO DOS SANTOS	CANCELADO	EMPRESÁRIO (INDIVIDUAL)	MATRIZ	UNIDADE PRODUTIVA	NORMAL
17/12/2013	25/09/2014	IRENILSON FRANCISCO DOS SANTOS	ATIVO	EMPRESÁRIO (INDIVIDUAL)	MATRIZ	UNIDADE PRODUTIVA	NORMAL

Sobre o tema, esta Corte tem decidido pela inaplicabilidade da técnica de auditoria da Conta Mercadorias – Lucro Presumido aos contribuintes optantes pelo SIMPLES NACIONAL, em razão da utilização de margem de lucro presumido, que se evidencia incompatível e em total dissonância com que estabelece a Lei Complementar nº 123/2006, que atribui aos optantes por este regime simplificado de tributação, características e regramento próprios, não se exigindo qualquer arbitramento de margem de lucro.

Assim, conforme reiteradas decisões desta Corte acerca da matéria (AC 185/19, AC 482/19, AC 311/20, AC 424/20), para o período em que o contribuinte se encontrava sob a égide deste regime simplificado de tributação, no caso o exercício de 2009, é inaplicável a técnica da conta mercadorias, razão pela qual, em divergência como decidido pela instância prima, estou afastando a presente acusação para o exercício de 2009.

Partindo para análise das alegações trazidas em seu recurso (itens “a” a “e”), após criteriosa análise do libelo acusatório, das alegações apresentadas e das provas colacionadas às fls 468 a 543 dos autos, verifico que assiste integral razão a defesa.

Em face do acolhimento de todas as alegações trazidas em seu recurso no tocante a acusação em tela, fez-se necessário promover o refazimento da conta mercadorias – lucro presumido dos exercícios de 2010, 2011, 2012 e 2013, as quais passaram a apresentar a seguinte configuração:

 ESTADO DA PARAÍBA SECRETARIA DE ESTADO DA RECEITA GERÊNCIA DE FISCALIZAÇÃO DE ESTABELECIMENTOS AUDITORIA DE ESTABELECIMENTOS	CONTA MERCADORIAS EXERCÍCIO 2010
--	---


FIRMA: IREDILSON FRANCISCO DOS SANTOS	CCICMS: 16.124.294-4
ENDEREÇO: Rua do Comércio, 340, Centro, Acaú, PB	

CONTA MERCADORIAS LUCRO PRESUMIDO EXERCÍCIO EXERCÍCIO 2010		
MOVIMENTAÇÃO DAS MERCADORIAS	DÉBITO	CRÉDITO
Estoque Inicial de Mercadorias com Tributação Normal 01/01/2010	158.658,21	
Estoque Inicial de Merc. com Subst Trib. + Isentas + Não Tributadas 01/01/2010	59.658,44	
Entradas de Mercadorias com Tributação Normal por Compras	1.011.476,89	
Entradas de Mercadorias com Tributação Normal por Transferências	-	
Entradas de Mercadorias com Tributação Normal por Devoluções	-	
Demais Entradas com Tributação Normal	45.778,41	
Entradas Merc. c/ Subst Trib. + Isentas + Não Tributadas (Compras + Transf + Dev. + Etc.)	455.043,84	
Saídas de Mercadorias com Tributação Normal por Vendas		772.944,78
Saídas de Mercadorias com Tributação Normal por Transferências		-
Saídas de Mercadorias com Tributação Normal por Devoluções		-
Demais Saídas com Tributação Normal		-
Saídas Merc. c/ Subst Trib. + Isentas + Não Tributadas (Vendas + Transf + Dev. + Etc.)		668.184,29
Estoque Final de Mercadorias com Tributação Normal 31/12/2010		77.426,44
Estoque Final de Merc. com Subst Trib. + Isentas + Não Tributadas 31/12/2010		348.729,44
Prejuízo Bruto Apurado com Mercadorias com Tributação Normal -32,11%	(365.542,29)	
Lucro Bruto Apurado com Mercadorias com Subst Trib. + Isentas + Outras	502.211,45	
DIFERENÇA TRIBUTÁVEL POR OMISSÃO DE SAÍDAS 62,11%	707.088,41	707.088,41
CMV Mercadorias Tribut. Normal: 1.138.487,07		
T O T A L :	2.574.373,36	2.574.373,36

CONTA CORRENTE ICMS DO EXERCÍCIO EXERCÍCIO 2010		
MOVIMENTAÇÃO DO ICMS	DÉBITO	CRÉDITO
Saldo Anterior de ICMS		13.003,20
Créditos de ICMS pelas Entradas de Mercadorias		169.596,82
ICMS Normal Recolhido (Inclusive Autuado ou Representado)		-
Demais Créditos de ICMS Lançados (ICMS Antecipado, Garantido, 1/48 At.Imob., etc.)		-
Débitos de ICMS pelas Saídas de Mercadorias	133.977,21	
Demais Débitos de ICMS	-	
Saldo de ICMS a Transferir	48.622,81	
Débito ICMS Outras Operações		
Débito de ICMS pela Dif. Tributável apurada na Ct. Mercadorias 17,00%	120.205,03	
Estornos de Créditos Indevidos e/ou Inexistentes de ICMS		-
Débitos de ICMS Não Lançados Apurados pela Fiscalização		-
TOTAL DA DIFERENÇA DE ICMS A RECOLHER		120.205,03
T O T A L :	302.805,05	302.805,05

DETALHAMENTO DA DIFERENÇA DE ICMS A RECOLHER	
IRREGULARIDADE	ICMS
ICMS Devido pela Omissão de Saídas Apurada Através da Conta Mercadorias	120.205,03
Estorno de Créditos Indevidos de ICMS	-
Débitos de ICMS Não Lançados Apurados pela Fiscalização	-
ICMS Normal Registrado mas Não Recolhido	-
TOTAL DA DIFERENÇA DE ICMS A RECOLHER	120.205,03




 ESTADO DA PARAÍBA SECRETARIA DE ESTADO DA RECEITA GERÊNCIA DE FISCALIZAÇÃO DE ESTABELECIMENTOS AUDITORIA DE ESTABELECIMENTOS	CONTA MERCADORIAS EXERCÍCIO 2011
--	---

FIRMA: IREDILSON FRANCISCO DOS SANTOS	CCICMS: 16.124.294-4
ENDEREÇO: Rua do Comércio, 340, Centro, Acaú, PB	

CONTA MERCADORIAS LUCRO PRESUMIDO EXERCÍCIO EXERCÍCIO 2011		
MOVIMENTAÇÃO DAS MERCADORIAS	DÉBITO	CRÉDITO
Estoque Inicial de Mercadorias com Tributação Normal 01/01/2011	77.426,44	
Estoque Inicial de Merc. com Subst Trib. + Isentas + Não Tribuladas 01/01/2011	348.729,44	
Entradas de Mercadorias com Tributação Normal por Compras	1.353.218,62	
Entradas de Mercadorias com Tributação Normal por Transferências	-	
Entradas de Mercadorias com Tributação Normal por Devoluções	9,50	
Demais Entradas com Tributação Normal	91.229,08	
Entradas Merc. c/ Subst Trib. + Isentas + Não Tribuladas (Compras + Transf + Dev. + Etc.)	637.910,21	
Saídas de Mercadorias com Tributação Normal por Vendas		1.131.568,49
Saídas de Mercadorias com Tributação Normal por Transferências		-
Saídas de Mercadorias com Tributação Normal por Devoluções		-
Demais Saídas com Tributação Normal		-
Saídas Merc.c/ Subst Trib. + Isentas + Não Tribuladas (Vendas + Transf + Dev. + Etc.)		738.686,19
Estoque Final de Mercadorias com Tributação Normal 31/12/2011		230.542,39
Estoque Final de Merc. com Subst Trib. + Isentas + Não Tribuladas 31/12/2011		-
Prejuízo Bruto Apurado com Mercadorias com Tributação Normal -12,37%	(159.772,76)	
Prejuízo Bruto Apurado com Mercadorias com Subst Trib. + Isentas + Não Tribuladas	(247.953,46)	
DIFERENÇA TRIBUTÁVEL POR OMISSÃO DE SAÍDAS 42,37%	547.175,14	547.175,14
CMV Mercadorias Tribut. Normal: 1.291.341,25		
T O T A L :	2.647.972,21	2.647.972,21

CONTA CORRENTE ICMS DO EXERCÍCIO EXERCÍCIO 2011		
MOVIMENTAÇÃO DO ICMS	DÉBITO	CRÉDITO
Saldo Anterior de ICMS		48.622,81
Créditos de ICMS pelas Entradas de Mercadorias		230.469,99
ICMS Normal Recolhido (Inclusive Antecipado ou Representado)		-
Demais Créditos de ICMS Lançados (ICMS Antecipado, Garantido, 1/48 At Imob., etc.)		-
Débitos de ICMS pelas Saídas de Mercadorias	203.310,04	
Demais Débitos de ICMS	-	
Saldo de ICMS a Transferir	75.782,76	
Débito ICMS Outras Operações	-	
Débito de ICMS pela Dif. Tributável apurada na Ct. Mercadorias 17,00%	93.019,77	
Estorno de Créditos Indevidos e/ou Inexistentes de ICMS	-	
Débitos de ICMS Não Lançados Apurados pela Fiscalização	-	
TOTAL DA DIFERENÇA DE ICMS A RECOLHER		93.019,77
T O T A L :	372.112,57	372.112,57

DETALHAMENTO DA DIFERENÇA DE ICMS A RECOLHER	
IRREGULARIDADE	ICMS
ICMS Devido pela Omissão de Saídas Apurada Através da Conta Mercadorias	93.019,77
Estorno de Créditos Indevidos de ICMS	-
Débitos de ICMS Não Lançados Apurados pela Fiscalização	-
ICMS Normal Registrado mas Não Recolhido	-
TOTAL DA DIFERENÇA DE ICMS A RECOLHER	93.019,77

 ESTADO DA PARAÍBA SECRETARIA DE ESTADO DA RECEITA GERÊNCIA DE FISCALIZAÇÃO DE ESTABELECIMENTOS AUDITORIA DE ESTABELECIMENTOS	CONTA MERCADORIAS EXERCÍCIO 2012
---	---


FIRMA: IREDILSON FRANCISCO DOS SANTOS	CCICMS: 16.124.294-4
ENDEREÇO: Rua do Comércio, 340, Centro, Acaú, PB	

CONTA MERCADORIAS LUCRO PRESUMIDO EXERCÍCIO EXERCÍCIO 2012		
MOVIMENTAÇÃO DAS MERCADORIAS	DÉBITO	CRÉDITO
Estoque Inicial de Mercadorias com Tributação Normal 01/01/2012	230.542,39	
Estoque Inicial de Merc. com Subst Trib. + Isentas + Não Tributadas 01/01/2012	-	
Entradas de Mercadorias com Tributação Normal por Compras	1.399.639,75	
Entradas de Mercadorias com Tributação Normal por Transferências	-	
Entradas de Mercadorias com Tributação Normal por Devoluções	-	
Demais Entradas com Tributação Normal	144.580,72	
Entradas Merc. c/ Subst Trib. + Isentas + Não Tributadas (Compras + Transf + Dev. + Etc.)	677.496,92	
Saídas de Mercadorias com Tributação Normal por Vendas		877.620,67
Saídas de Mercadorias com Tributação Normal por Transferências		-
Saídas de Mercadorias com Tributação Normal por Devoluções		-
Demais Saídas com Tributação Normal		-
Saídas Merc.c/ Subst Trib. + Isentas + Não Tributadas (Vendas + Transf + Dev. + Etc.)		955.436,45
Estoque Final de Mercadorias com Tributação Normal 31/12/2012		298.473,08
Estoque Final de Merc. com Subst Trib. + Isentas + Não Tributadas 31/12/2012		124.231,60
Prejuízo Bruto Apurado com Mercadorias com Tributação Normal -40,55%	(598.669,11)	
Lucro Bruto Apurado com Mercadorias com Subst Trib. + Isentas + Outras	402.171,13	
DIFERENÇA TRIBUTÁVEL POR OMISSÃO DE SAÍDAS 70,55%	1.041.556,04	1.041.556,04
CMV Mercadorias Tribut Normal: 1.476.289,78	T O T A L :	3.297.317,84

CONTA CORRENTE ICMS DO EXERCÍCIO EXERCÍCIO 2012		
MOVIMENTAÇÃO DO ICMS	DÉBITO	CRÉDITO
Saldo Anterior de ICMS		75.782,76
Créditos de ICMS pelas Entradas de Mercadorias		235.112,13
ICMS Normal Recolhido (Inclusive Arduado ou Representado)		-
Demais Créditos de ICMS Lançados (ICMS Antecipado, Garantido, 1/48 At.Imob., etc.)		-
Débitos de ICMS pelas Saídas de Mercadorias	149.200,33	
Demais Débitos de ICMS	-	
Saldo de ICMS a Transferir	161.694,56	
Débito ICMS Outras Operações	-	
Débito de ICMS pela Dif. Tributável apurada na Ct. Mercadorias 17,00%	177.064,53	
Estorno de Créditos Indevidos e/ou Inexistentes de ICMS	-	
Débitos de ICMS Não Lançados Apurados pela Fiscalização	-	
TOTAL DA DIFERENÇA DE ICMS A RECOLHER		177.064,53
T O T A L :	487.959,42	487.959,42

DETALHAMENTO DA DIFERENÇA DE ICMS A RECOLHER	
IRREGULARIDADE	ICMS
ICMS Devido pela Omissão de Saídas Apurada Através da Conta Mercadorias	177.064,53
Estorno de Créditos Indevidos de ICMS	-
Débitos de ICMS Não Lançados Apurados pela Fiscalização	-
ICMS Normal Registrado mas Não Recolhido	0,00
TOTAL DA DIFERENÇA DE ICMS A RECOLHER	177.064,53



 ESTADO DA PARAÍBA SECRETARIA DE ESTADO DA RECEITA GERÊNCIA DE FISCALIZAÇÃO DE ESTABELECIMENTOS AUDITORIA DE ESTABELECIMENTOS	CONTA MERCADORIAS EXERCÍCIO 2013
---	---

FIRMA: IREDILSON FRANCISCO DOS SANTOS	CCICMS: 16.124.294-4
ENDEREÇO: Rua do Comércio, 340, Centro, Acaú, PB	

CONTA MERCADORIAS LUCRO PRESUMIDO EXERCÍCIO EXERCÍCIO 2013		
MOVIMENTAÇÃO DAS MERCADORIAS	DÉBITO	CRÉDITO
Estoque Inicial de Mercadorias com Tributação Normal 01/01/2013	298.473,08	
Estoque Inicial de Merc. com Subst Trib. + Isentas + Não Tribuladas 01/01/2013	124.231,60	
Entradas de Mercadorias com Tributação Normal por Compras	1.843.040,80	
Entradas de Mercadorias com Tributação Normal por Transferências	-	
Entradas de Mercadorias com Tributação Normal por Devoluções	-	
Demais Entradas com Tributação Normal	119.975,04	
Entradas Merc. c/ Subst Trib. + Isentas + Não Tribuladas (Compras + Transf + Dev. + Etc.)	66.343,77	
Saídas de Mercadorias com Tributação Normal por Vendas		1.860.547,57
Saídas de Mercadorias com Tributação Normal por Transferências		-
Saídas de Mercadorias com Tributação Normal por Devoluções		707,50
Demais Saídas com Tributação Normal		-
Saídas Merc.c/ Subst Trib. + Isentas + Não Tribuladas (Vendas + Transf + Dev. + Etc.)		-
Estoque Final de Mercadorias com Tributação Normal 31/12/2013		251.806,95
Estoque Final de Merc. com Subst Trib. + Isentas + Não Tribuladas 31/12/2013		-
Prejuízo Bruto Apurado com Mercadorias com Tributação Normal -7,39%	(148.426,90)	
Prejuízo Bruto Apurado com Mercadorias com Subst Trib. + Isentas + Não Tribuladas	(190.575,37)	
DIFERENÇA TRIBUTÁVEL POR OMISSÃO DE SAÍDAS 37,39%	751.119,24	751.119,24
CMV Mercadorias Tribut. Normal: 2.008.974,47	T O T A L :	2.864.181,26

CONTA CORRENTE ICMS DO EXERCÍCIO EXERCÍCIO 2013		
MOVIMENTAÇÃO DO ICMS	DÉBITO	CRÉDITO
Saldo Anterior de ICMS		161.694,56
Créditos de ICMS pelas Entradas de Mercadorias		306.136,14
ICMS Normal Recolhido (Inclusive Arrejado ou Representado)		-
Demais Créditos de ICMS Lançados (ICMS Antecipado, Garantido, 1/48 At Imob., etc.)		-
Débitos de ICMS pelas Saídas de Mercadorias	316.409,62	
Demais Débitos de ICMS	-	
Saldo de ICMS a Transferir	151.421,08	
Débito ICMS Outras Operações	-	
Débito de ICMS pela Dif. Tributável apurada na CL Mercadorias 17,00%	127.690,27	
Estornos de Créditos Indevidos e/ou Inexistentes de ICMS	-	
Débitos de ICMS Não Lançados Apurados pela Fiscalização	-	
TOTAL DA DIFERENÇA DE ICMS A RECOLHER		127.690,27
T O T A L :	595.520,97	595.520,97

DETALHAMENTO DA DIFERENÇA DE ICMS A RECOLHER	
IRREGULARIDADE	ICMS
ICMS Devido pela Omissão de Saídas Apurada Através da Conta Mercadorias	127.690,27
Estorno de Créditos Indevidos de ICMS	-
Débitos de ICMS Não Lançados Apurados pela Fiscalização	-
ICMS Normal Registrado mas Não Recolhido	(0,00)
TOTAL DA DIFERENÇA DE ICMS A RECOLHER	127.690,27

JOÃO PESSOA - PB, 30/06/2021

LEONARDO DO EGITO PESSOA
 Conselheiro Relator do Voto Vista

20.07.2021

Oportuno relembrar que em razão do equívoco cometido pela fiscalização que denunciou na conta Mercadorias a diferença do apurado na aplicação desta técnica daquele do Levantamento Financeiro, fato este que ensejou num crédito tributário constituído menor do que o devido, conforme demonstramos abaixo.

INFRAÇÃO	EXERCÍCIO	ICMS LANÇADO AI + TCI	ICMS DEVIDO APÓS RECONSTITUIÇÃO DA CM	DIFERENÇA A COBRAR
Conta Mercadorias	2009	14.132,27	0,00	0,00
Conta Mercadorias	2010	107.794,84	120.205,03	12.410,19
Conta Mercadorias	2011	94.369,48	93.019,77	-1.349,71
Conta Mercadorias	2012	137.316,05	177.064,53	39.748,48
Conta Mercadorias	2013	102.633,25	127.690,27	25.057,02

Em face do acima exposto, não resta dúvida que há um ICMS devido maior que o denunciado inicialmente na peça acusatória e no Termo Complementar de Infração nos exercícios de 2010, 2012 e 2013, contudo, entendemos pela impossibilidade de lavratura de novo Termo Complementar de Infração para cobrança das diferenças encontradas, em virtude do término do prazo decadencial para constituição do crédito tributário, nos termos do art. 173, I, do Código Tributário Nacional.

Por todo o exposto, considero subsistente o seguinte crédito tributário no tocante a presente acusação:

DESCRIÇÃO DA INFRAÇÃO	DATA		AUTO DE INFRAÇÃO + TCI		VALOR CANCELADO		CRÉDITO TRIBUTÁRIO DEVIDO		
	INÍCIO	FIM	TRIBUTO (R\$)	MULTA (R\$)	TRIBUTO (R\$)	MULTA (R\$)	TRIBUTO (R\$)	MULTA (R\$)	TOTAL (R\$)
0027 - Omissão de Saídas de Mercadorias Tributáveis - CONTA MERCADORIAS	01/01/2009	31/12/2009	14.132,27	14.132,27	14.132,27	14.132,27	0,00	0,00	0,00
	01/01/2010	31/12/2010	98.671,63	98.671,63	0,00	0,00	98.671,63	98.671,63	197.343,26
	01/01/2010	31/12/2010	9.123,21	9.123,21	0,00	0,00	9.123,21	9.123,21	18.246,42
	01/01/2011	31/12/2011	94.369,48	94.369,48	1.349,71	1.349,71	93.019,77	93.019,77	186.039,54
	01/01/2012	31/12/2012	46.099,53	46.099,53	0,00	0,00	46.099,53	46.099,53	92.199,06
	01/01/2012	31/12/2012	91.216,52	91.216,52	0,00	0,00	91.216,52	91.216,52	182.433,04
	01/01/2013	31/12/2013	70.987,25	70.987,25	0,00	0,00	70.987,25	70.987,25	141.974,50
	01/01/2013	31/12/2013	31.646,00	31.646,00	0,00	0,00	31.646,00	31.646,00	63.292,00
CRÉDITO TRIBUTÁRIO DEVIDO			456.245,89	456.245,89	15.481,98	15.481,98	440.763,91	440.763,91	881.527,82

Acusação 02: Omissão de Saídas de Mercadorias Tributáveis – Levantamento Financeiro – Exercícios de 2009 a 2013

A acusação ora em comento originou-se a partir da técnica de fiscalização denominada LEVANTAMENTO FINANCEIRO, cujo mecanismo de aferição proporciona analisar se houve equilíbrio entre os somatórios dos desembolsos e o somatório das receitas auferidas, repercutindo em omissão de vendas sempre que as despesas superarem as receitas. Nesta hipótese, a legislação vigente autoriza a Fiscalização a se valer da presunção *juris tantum* de omissão de saídas de mercadorias tributáveis, arrimado no parágrafo único do art. 646 do RICMS/PB:

Redações vigentes à época dos fatos:

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.

Nova redação dada ao art. 646 pelo art. 1º do Decreto nº 32.718/12 (DOE de 25.01.12).

Art. 646. 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.

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, 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.

Nova redação dada ao art. 646 pelo art. 1º do Decreto nº 33.047/12 (DOE de 23.06.12).

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.

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 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;

Nesta esteira, considerando haver infringido a legislação tributária, o Auditor Fiscal responsável pela lavratura do Auto de Infração em tela, propôs, como medida punitiva, a aplicação da multa insculpida no artigo 82, V, “f”, da Lei nº 6.379/96, *in verbis*:

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):

(...)

f) aos que deixarem de recolher o imposto proveniente de saída de mercadoria, dissimulada por receita de origem não comprovada, inclusive a representada por despesa realizada a descoberto de caixa, pela existência de passivo fictício ou por qualquer forma apurada através de levantamento da escrita contábil;

Conforme já explanado anteriormente, o Levantamento Financeiro consiste na realização de um confronto entre o montante das receitas do período e o total das despesas realizadas. Com efeito, se estas são maiores do que aquelas, resta caracterizada a figura de pagamentos a descoberto, revelador de operações comerciais sonegadas. Trata-se, todavia, de uma presunção legal, a qual poderá ser afastada pela apresentação de provas contrária à acusação.

Em seu recurso a defesa apenas alega que comercializa produtos sujeitos a tributação normal, bem como com substituição tributária, e por isso pode apresentar despesas superiores as receitas em virtude de não registrar as suas vendas de mercadorias sujeitas à substituição tributária, isentas e não tributadas.

Com relação a alegação trazida em seu recurso, razão não lhe assiste, pois a legislação tributária estadual exige a emissão de documento fiscal antes da circulação da mercadoria, consoante o disposto nos arts. 158, I e 160, I, do RICMS/PB, *in verbis*:

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;

Partindo para análise da acusação em tela, inicialmente, verifico que a julgadora singular manteve *in totum* o crédito tributário constituído após a realização da diligência pelo fiscal autuante, que após os ajustes realizados em razão dos argumentos apresentados pela defesa, fixou o novo crédito tributário da seguinte forma:

Quadro 4 – Crédito tributário ajustado – 2009 a 2013

INFRAÇÃO	PERÍODO DO FATO GERADOR		ICMS	MULTA	TOTAL
OMISSÃO DE SAÍDAS DE MERCADORIAS TRIBUTÁVEIS - LEVANTAMENTO FINANCEIRO	01/01/2009	31/12/2009	47.171,86	47.171,86	94.343,72
OMISSÃO DE SAÍDAS DE MERCADORIAS TRIBUTÁVEIS - LEVANTAMENTO FINANCEIRO	01/01/2010	31/12/2010	14.140,67	14.140,67	28.281,34
OMISSÃO DE SAÍDAS DE MERCADORIAS TRIBUTÁVEIS - LEVANTAMENTO FINANCEIRO	01/01/2011	31/12/2011	42.034,42	42.034,42	84.068,84
OMISSÃO DE SAÍDAS DE MERCADORIAS TRIBUTÁVEIS - LEVANTAMENTO FINANCEIRO	01/01/2012	31/12/2012	60.477,85	60.477,85	120.955,70
OMISSÃO DE SAÍDAS DE MERCADORIAS TRIBUTÁVEIS - LEVANTAMENTO FINANCEIRO	01/01/2013	31/12/2013	26.570,63	26.570,63	53.141,26

Em sua sentença a diligente julgadora singular assim se pronunciou:

“Verifica-se que não trouxe a autuada prova documental para comprovar a veracidade de suas alegações.

Excluiu o autuante dos Levantamentos Financeiros as notas fiscais não lançadas por terem sido incluídas na conta Mercadorias”.

Pois bem, analisando o caderno processual, inicialmente no tocante ao novo levantamento financeiro do exercício 2009 (fls. 260), refeito em virtude da diligência realizada pelo fiscal autuante, verificamos que os valores constantes do referido levantamento foram extraídos de seus livros fiscais e da Declaração Anual do Simples Nacional – DASN, de forma que não tendo a autuada apresentado qualquer elemento de prova, em que pese ser detentora deles, prevalece a presunção legal inserida no art. 646 do RICMS/PB, razão pela qual mantenho o crédito ora constituído no montante de R\$ 94.343,72, sendo R\$ 47.171,86 de Icms e R\$ 47.171,86 de multa por infração.

Com relação ao levantamento financeiro do exercício 2010 (fls. 266), também refeito em virtude da diligência realizada pelo fiscal autuante, verificamos que os valores das

despesas constantes do referido levantamento apresentam valores idênticos aos apontados no exercício de 2009, donde se infere que foram arbitrados pela fiscalização, arbitramento este que, à época dos fatos geradores não encontrava amparo na legislação tributária do Estado da Paraíba, pois atualmente já há previsão nesse sentido. Também verificamos que o valor de R\$ 1.466.520,73, lançado a título de compras de mercadorias no exercício está errado, tendo em vista que conforme relatório denominado “Quadro Resumo da Digitação por CFOP – Exercício 2010” anexado pelo fiscal autuante à folha 23, o valor das compras para comercialização no período foi de R\$ 1.402.411,89.

Isto posto, com as devidas correções, onde excluímos as despesas arbitradas e corrigimos o valor das compras no exercício, refizemos o levantamento financeiro do exercício 2010, onde encontramos um total de receitas no valor de R\$ 1.441.129,07 e um total de despesas de 1.402.411,89, o que demonstra uma disponibilidade no período de R\$ 38.717,18.

Em razão do fato acima, resta evidenciado que o contribuinte não pode ser acusado de incorrer em suas despesas serem maiores que suas receitas, de forma que estou cancelando o crédito tributário total de R\$ 46.527,78, sendo R\$ 23.263,89 de Icms e R\$ 23.263,89 de multa por infração, referente ao exercício 2010.

No tocante aos levantamentos financeiros dos demais períodos (2011, 2012 e 2013), conforme relatório de diligência anexo as folhas 256 a 258 dos autos, onde o fiscal autuante informa que todas as despesas que constam do levantamento financeiro são valores que estão nas Demonstrações de Resultado do Exercício - DRE de cada trimestre contábil, entendendo pela necessidade de glosa dessas despesas, em virtude da falta de documentação hábil que lhe dê sustentação, já que a contabilidade apresentada não pode ser considerada para fins de prova, em respeito ao que dispõe ao art. 643, §7º, do RICMS/PB, já anteriormente citado.

Também vislumbramos a existência de operações com mercadorias não tributáveis (isentas, substituição tributária e não tributadas) com prejuízo bruto apurado em suas operações nos exercícios de 2011 e 2013, sendo necessária a exclusão do prejuízo bruto do levantamento financeiro dos referidos exercícios.

Isto posto, fez-se necessário o refazimento do Levantamento Financeiro dos exercícios de 2011, 2012 e 2013, de forma a apurar o *quantum debeatur* efetivamente devido pelo contribuinte.

Levantamento Financeiro – 2011

Conforme se verifica no demonstrativo abaixo, após a exclusão das despesas no montante de R\$ 126.377,62 e a exclusão do Prejuízo Bruto no valor de R\$ 247.953,46 do levantamento financeiro, para que se alcance, apenas, a real repercussão tributária com mercadorias tributáveis, restou evidenciada a inocorrência de omissão de saídas de mercadorias tributáveis sem pagamento do imposto.

Levantamento Financeiro – 2013

Finalmente, com relação ao exercício de 2013, conforme se depreende do demonstrativo abaixo, após a exclusão das despesas no montante de R\$ 108.168,35 e a exclusão do Prejuízo Bruto no valor de R\$ 190.575,37 do levantamento financeiro, para que se alcance, apenas, a real repercussão tributária com mercadorias tributáveis, restou evidenciada a incoerência de omissão de saídas de mercadorias tributáveis sem pagamento do imposto.

LEVANTAMENTO FINANCEIRO - 2013			
RECEITAS	VALOR	DESPESAS	VALOR
Venda de Mercadorias no Exercício (- Devoluções de Vendas).....	1.860.547,57	Compras de Mercadorias no Exercício (- Devoluções de Compras).....	1.908.677,07
(-)Duplicatas a Receber no próximo Exercício.....	-	(-)Duplicatas a Pagar no próximo Exercício.....	-
SUB-TOTAL.....	1.860.547,57	SUB-TOTAL.....	1.908.677,07
Duplicatas Recebidas do Exercício Anterior.....	-	Duplicatas Pagas Referente o Exercício Anterior.....	-
Empréstimos Bancários Comprovados.....	-	Fretes e Seguros.....	-
Rendimentos de Aplicações Financeiras.....	-	Compras p/ Ativo Fixo e Uso/Consumo (Lançadas no Lv.Reg.Entradas)...	-
Integralização/Aumento de Capital no Exercício.....	-	Outras Compras p/ Ativo Fixo (Não lançadas no Lv.Reg.Entradas).....	-
Receitas de Venda do Ativo Fixo.....	-	Outras Compras p/ Uso/Consumo (Não lançadas no Lv. Reg. Entradas)...	-
Receitas de Serviços Prestados.....	-	Despesas com Impostos (ICMS, ISS, Federal, etc).....	-
Outras Receitas Comprovadas.....	-	Despesas com Salários, Férias e Rescisões.....	-
Outros Empréstimos Comprovados.....	-	Encargos Trabalhistas (INSS, FGTS, VI.Transp, etc).....	-
Saldo Inicial de Caixa.....	-	Despesas com Pró-Labore, Retiradas e Honorários.....	-
Saldo Inicial em Bancos C/Corrente.....	-	Despesas com Aluguéis e Condomínio.....	-
	-	Despesas com Energia, Telefone, Água e Esgotos.....	-
	-	Saldo Final de Caixa.....	-
	-	Saldo Final em Bancos C/Corrente.....	-
	-	Outras Despesas (Pgtb. De Empréstimos, NF NÃO LANÇADAS, Etc).....	-
	-		-
TOTAL DAS RECEITAS.....	1.860.547,57	TOTAL DAS DESPESAS.....	1.908.677,07
(-) Total das Despesas (se menor).....	-	(-)Total das Receitas (se menor).....	1.860.547,57
(=) Disponibilidade.....	-	(=)Omissão de Vendas.....	48.129,50
DIFERENÇA TRIBUTÁVEL APURADA.....	R\$ 48.129,50		
(+) RECEITA DE SERVIÇOS	R\$ -		
(-) Prej Bruto c/ Mercad Sujeitas à ST, Isentas ou Não Tribut.	R\$ 190.575,37		
ICMS DEVIDO (17,00%)	R\$ -		
MULTA (100%).....	R\$ -		
TOTAL DEVIDO.....	R\$ -		

Assim, resta claramente demonstrado que o contribuinte não pode ser acusado de incorrer em suas despesas serem maiores que suas receitas durante o exercício de 2013, de forma que estou cancelando o crédito tributário total de R\$ 95.806,84, sendo R\$ 47.903,42 de Icms e R\$ 47.903,42 de multa por infração.

Diante de tudo o que fora apresentado, o crédito tributário efetivamente devido pelo sujeito passivo apresenta-se conforme demonstrado na tabela a seguir:

DESCRIÇÃO DA INFRAÇÃO	DATA		AUTO DE INFRAÇÃO + TCI		VALOR CANCELADO		CRÉDITO TRIBUTÁRIO DEVIDO		
	INÍCIO	FIM	TRIBUTO (R\$)	MULTA (R\$)	TRIBUTO (R\$)	MULTA (R\$)	TRIBUTO (R\$)	MULTA (R\$)	TOTAL (R\$)
0027 - Omissão de Saídas de Mercadorias Tributáveis - CONTA MERCADORIAS	01/01/2009	31/12/2009	14.132,27	14.132,27	14.132,27	14.132,27	0,00	0,00	0,00
	01/01/2010	31/12/2010	98.671,63	98.671,63	0,00	0,00	98.671,63	98.671,63	197.343,26
	01/01/2010	31/12/2010	9.123,21	9.123,21	0,00	0,00	9.123,21	9.123,21	18.246,42
	01/01/2011	31/12/2011	94.369,48	94.369,48	1.349,71	1.349,71	93.019,77	93.019,77	186.039,54
	01/01/2012	31/12/2012	46.099,53	46.099,53	0,00	0,00	46.099,53	46.099,53	92.199,06
	01/01/2012	31/12/2012	91.216,52	91.216,52	0,00	0,00	91.216,52	91.216,52	182.433,04
	01/01/2013	31/12/2013	70.987,25	70.987,25	0,00	0,00	70.987,25	70.987,25	141.974,50
	01/01/2013	31/12/2013	31.646,00	31.646,00	0,00	0,00	31.646,00	31.646,00	63.292,00
0021 - Omissão de Saídas de Mercadorias Tributáveis - LEVANTAMENTO FINANCEIRO	01/01/2009	31/12/2009	57.178,54	57.178,54	10.006,68	10.006,68	47.171,86	47.171,86	94.343,72
	01/01/2010	31/12/2010	23.263,89	23.263,89	23.263,89	23.263,89	0,00	0,00	0,00
	01/01/2011	31/12/2011	84.020,68	84.020,68	84.020,68	84.020,68	0,00	0,00	0,00
	01/01/2012	31/12/2012	101.127,79	101.127,79	101.127,79	101.127,79	0,00	0,00	0,00
	01/01/2013	31/12/2013	47.903,42	47.903,42	47.903,42	47.903,42	0,00	0,00	0,00
CRÉDITO TRIBUTÁRIO DEVIDO			769.740,21	769.740,21	281.804,44	281.804,44	487.935,77	487.935,77	975.871,54

Assim, por todo o exposto.

VOTO pelo recebimento dos recursos hierárquico, por regular, e voluntário, por regular e tempestivo, e, quanto ao mérito, pelo desprovimento do primeiro e provimento parcial do segundo, para alterar a decisão proferida pela primeira instância, declarando parcialmente procedente o Auto de Infração de Estabelecimento nº 93300008.09.00001398/2014-42, lavrado em 22/08/2014 contra a empresa IREDILSON FRANCISCO DOS SANTOS, Inscrição Estadual nº 16.124.294-4, condenando-a ao pagamento do crédito tributário no valor total de R\$ 975.871,54 (novecentos e setenta e cinco mil, oitocentos e setenta e um reais e cinquenta e quatro centavos), sendo R\$ 487.935,77 (quatrocentos e oitenta e sete mil, novecentos e trinta e cinco reais e setenta e

sete centavos), por infringência ao artigo 160, I, c/fulcro nos artigos 158, I, 643, §4º, II, e 646, e artigo 160, I, c/fulcro nos artigos 158, I, 646, parágrafo único, todos do RICMS/PB, aprovados pelo Decreto 18/930/1997 e sendo R\$ 487.935,77 (quatrocentos e oitenta e sete mil, novecentos e trinta e cinco reais e setenta e sete centavos) a título de multa por infração, arrimada no artigo 82, V, alíneas “a” e “f”, da Lei 6.379/1996.

Ao tempo em que *cancelo*, por indevido, o *quantum* de R\$ 563.608,88 (quinhentos e sessenta e três mil, seiscentos e oito reais e oitenta e oito centavos), sendo R\$ 281.804,44 (duzentos e oitenta e um mil, oitocentos e quatro reais e quarenta e quatro centavos) de ICMS e R\$ 281.804,44 (duzentos e oitenta e um mil, oitocentos e quatro reais e quarenta e quatro centavos) de multa por infração, pelos fundamentos acima expostos.

Intimações necessárias a cargo da repartição preparadora, na forma regulamentar.

Tribunal Pleno, sessão realizada por meio de videoconferência, em 20 de julho de 2021.

