



PROCESSO Nº 1538942019-5

ACÓRDÃO Nº 500/2023

PRIMEIRA CÂMARA DE JULGAMENTO

Recorrente: GREICY CRISTIANE DO NASCIMENTO COSTA

Recorrida: GERÊNCIA EXECUTIVA DE JULGAMENTO DE PROCESSOS FISCAIS  
- GEJUP.

Repartição Preparadora : UNIDADE DE ATENDIMENTO AO CIDADÃO DA GR1  
DA DIRETORIA EXECUTIVA DE ADM. TRIB. DA SECRETARIA EXEC. DA  
RECEITA DA SEFAZ - SANTA RITA

Autuante: JOSÉ WALTER DE S. CARVALHO

Relator: CONS.º JOSÉ VALDEMIR DA SILVA.

**OMISSÃO DE SAÍDAS DE MERCADORIAS  
TRIBUTÁVEIS. FALTA DE LANÇAMENTO DE N. F.  
DE AQUISIÇÃO NOS LIVROS PRÓPRIOS. CONTA  
MERCADORIAS. MULTA APLICADA - REDUÇÃO -  
APLICAÇÃO RETROATIVA DA LEI Nº 12.788/23 -  
AUTO DE INFRAÇÃO PARCIALMENTE  
PROCEDENTE - REFORMADA DE OFÍCIO A  
DECISÃO SINGULAR - RECURSO VOLUNTÁRIO  
DESPROVIDO.**

- Deixar de registrar as entradas da empresa nos livros fiscais próprios é prenúncio de vendas pretéritas de mercadorias tributáveis sem o pagamento do imposto.
- A diferença apurada na Conta Mercadorias enseja a ocorrência de omissão de saídas tributáveis sem o pagamento do imposto, conforme presunção relativa contida na legislação de regência, não elidida pelo sujeito passivo.
- Redução das penalidades em decorrência da aplicação retroativa da Lei nº 12.788/23, em observância ao que determina o artigo 106, II, “c”, do Código Tributário Nacional.

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 do recurso voluntário, por regular e, tempestivo, quanto ao mérito, pelo seu *desprovemento*. Ademais, em observância aos princípios da autotutela e da legalidade, aplico de ofício, a redução da multa em virtude da Lei nº 12788/23, reformando a sentença exarada na primeira instancia para julgar parcialmente procedente o Auto de Infração de Estabelecimento nº **93300008.09.00003146/2019-62**, lavrado em



27/9/2019, contra a empresa **GREICY CRISTIANE DO NASCIMENTO COSTA**, inscrição estadual nº 16.143.444-4, já qualificada nos autos, declarando devido um crédito tributário no valor de R\$ 81.189,85 (oitenta e um mil, cento oitenta e nove reais e oitenta e cinco centavos), sendo R\$ 46.394,20 (quarenta e seis mil, trezentos e noventa e quatro reais, e vinte centavos), de ICMS, nos termos dos arts. 158, I, e 160, I, c/fulcro art. 646; e art. 643, § 4º; todos do RICMS/PB, aprovado pelo Decreto nº 18.930/97, e R\$ 34.795,65 (trinta e quatro mil, setecentos noventa e cinco reais e sessenta e cinco centavos), de multa por infração, nos termos dos art. 82, V, “f” e “a”, da Lei nº 6.379/96.

Cancelo por indevido, o montante de R\$ 11.598,55 (onze mil, quinhentos e noventa e oito reais e cinquenta e cinco centavos) de multa por infração, nos termos da Lei nº 12.788/23 e artigo 106, inciso II, “c”, do CTN, pelas razões acima expostas.

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

P.R.I.

Primeira Câmara de Julgamento, Sessão realizada por meio de videoconferência, em 18 de outubro de 2023.

**JOSÉ VALDEMIR DA SILVA**  
Conselheiro

**LEONILSON LINS DE LUCENA**  
Presidente

Participaram do presente julgamento os membros da Primeira Câmara de Julgamento, HEITOR COLLETT, LARISSA MENESES DE ALMEIDA E PAULO EDUARDO DE FIGUEIREDO CHACON.

**SÉRGIO ROBERTO FÉLIX LIMA**  
Assessor



PROCESSO Nº 1538942019-5  
PRIMEIRA CÂMARA DE JULGAMENTO  
Recorrente: GREICY CRISTIANE DO NASCIMENTO COSTA  
Recorrida: GERÊNCIA EXECUTIVA DE JULGAMENTO DE PROCESSOS  
FISCAIS - GEJUP.  
Repartição Preparadora : UNIDADE DE ATENDIMENTO AO CIDADÃO DA GR1  
DA DIRETORIA EXECUTIVA DE ADM. TRIB. DA SECRETARIA EXEC. DA  
RECEITA DA SEFAZ - SANTA RITA  
Autuante: JOSÉ WALTER DE S. CARVALHO  
Relator: CONS.º JOSÉ VALDEMIR DA SILVA.

**OMISSÃO DE SAÍDAS DE MERCADORIAS  
TRIBUTÁVEIS. FALTA DE LANÇAMENTO DE N. F. DE  
AQUISIÇÃO NOS LIVROS PRÓPRIOS. CONTA  
MERCADORIAS. MULTA APLICADA - REDUÇÃO -  
APLICAÇÃO RETROATIVA DA LEI Nº 12.788/23 - AUTO  
DE INFRAÇÃO PARCIALMENTE PROCEDENTE -  
REFORMADA DE OFÍCIO A DECISÃO SINGULAR -  
RECURSO VOLUNTÁRIO DESPROVIDO.**

- Deixar de registrar as entradas da empresa nos livros fiscais próprios é prenúncio de vendas pretéritas de mercadorias tributáveis sem o pagamento do imposto.
- A diferença apurada na Conta Mercadorias enseja a ocorrência de omissão de saídas tributáveis sem o pagamento do imposto, conforme presunção relativa contida na legislação de regência, não elidida pelo sujeito passivo.
- Redução das penalidades em decorrência da aplicação retroativa da Lei nº 12.788/23, em observância ao que determina o artigo 106, II, “c”, do Código Tributário Nacional.

**RELATÓRIO**

A presente demanda teve início através do Auto de Infração de Estabelecimento nº **93300008.09.00003146/2019-62**, lavrado em 27/9/2019, contra a empresa **GREICY CRISTIANE DO NASCIMENTO COSTA**, inscrição estadual nº 16.143.444-4, relativamente a fatos geradores ocorridos entre 1º/1/2014 e 31/12/2016, constam as seguintes denúncias:

**009 - FALTA DE LANÇAMENTO DE N. F. DE AQUISIÇÃO  
NOS LIVROS PRÓPRIOS >> O contribuinte suprimiu o**



recolhimento do imposto estadual por ter adquirido mercadorias com recursos advindos de omissões de saídas pretéritas de mercadorias tributáveis e/ou a realização de prestação de serviços tributáveis, constatado pela falta de registro de notas fiscais nos livros próprios.

**0027 - OMISSÃO DE SAÍDAS DE MERCADORIAS TRIBUTÁVEIS – CONTA MERCADORIAS >> O contribuinte suprimiu o recolhimento do imposto estadual por ter omitido saídas de mercadorias tributáveis, detectada por meio do levantamento Conta Mercadorias.**

Em decorrência dos fatos, o Representante Fazendário constituiu o crédito tributário no valor total de R\$ 92.788,40, sendo, R\$ 46.394,20, de ICMS, por infringência aos arts. 158, I, e 160, I, c/fulcro art. 646; e art. 643, § 4º; todos do RICMS/PB e R\$ 46.394,20 de multa por infração previstas no art. 82, V, “f” e “a”, da Lei nº 6.379/96.

Cientificada, pessoalmente, da ação fiscal, em 21/10/2019, a autuada apresentou reclamação, em 19/11/2019 (fls.32-42).

Sem informação de antecedentes fiscais, os autos foram conclusos (fl. 56), e enviados para a Gerência de Julgamentos de Processos Fiscais – GEJUP, onde foram distribuídos para o julgador fiscal, Tarcísio Correia Lima Vilar, que decidiu pela *procedência* do feito fiscal (fls. 59-69), nos termos da ementa transcrita abaixo:

**OMISSÃO DE SAÍDAS DE MERCADORIAS TRIBUTÁVEIS. FALTA DE LANÇAMENTO DE NOTAS FISCAIS DE ENTRADA – INFRAÇÃO CARACTERIZADA. LEVANTAMENTO DA CONTA MERCADORIAS. PRESUNÇÃO LEGAL. NÃO ELIDIDA – DENÚNCIA CONFIGURADA.**

- 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, não elidida pelo sujeito passivo.

- Falta de lançamento de notas fiscais de aquisição nos livros próprios conduz à presunção de saídas de mercadorias tributáveis sem pagamento no imposto estadual, nos termos do artigo 646, do RICMS/PB.

Cientificada da decisão de primeira instância, através de seu Domicílio Tributário Eletrônico – Dte, em 20/8/2021 (fl. 72), a recorrente apresentou recurso voluntário, em 17/9/2021, onde expôs as seguintes razões (fls. 74-81):

- Diz que atua no ramo de Comércio Varejista de produtos Farmacêuticos, com Manipulação de Fórmulas – CNAE nº 4771-7/02, onde 87% (oitenta



e sete por cento) dos produtos comercializados estão sujeitos ao regime da substituição tributária, não se mostrando justificável a aplicação da presunção de que trata o art. 646 do RICMS/PB;

- Afirma que a diferença encontrada no exercício de 2016, referente ao levantamento da Conta Mercadorias, é decorrente de equívoco da fiscalização que não observou o estoque final de mercadorias tributáveis, existente em 31/12/2016, no valor de R\$ 111.314,96, informado à Secretaria de Estado da Fazenda, através de Escrituração Fiscal Digital Retificadora, em 28/9/2012;

- Ao final, requer a reforma da decisão monocrática para que seja declarada a improcedência do auto de infração.

Remetidos ao Conselho de Recursos Fiscais, foram os autos distribuídos a esta relatoria, segundo critérios regimentais, para apreciação e julgamento.  
Este é o relatório.

## VOTO

Trata-se de recurso *voluntário*, interposto contra a decisão de primeira instância, que julgou *procedente* o Auto de Infração de Estabelecimento nº **93300008.09.00003146/2019-62**, lavrado em 27/9/2019, contra a empresa **GREICY CRISTIANE DO NASCIMENTO**, com crédito tributário anteriormente relatado.

De início, deve-se considerar que o lançamento fiscal se procedeu em conformidade com o art. 142 do CTN, e com aos requisitos da legislação, não se incluindo em nenhum dos casos de nulidade, elencados nos arts. 14, 16 e 17, da Lei nº 10.094/2013 (Lei do PAT).

### **ACUSACÃO - FALTA DE LANÇAMENTO DE N.F. DE AQUISIÇÃO NOS LIVROS PRÓPRIOS.**

Nesta denúncia, a fiscalização acusou o contribuinte de ter omitido saídas pretéritas de mercadorias tributáveis sem o pagamento do imposto devido, ao constatar a ocorrência de aquisição de mercadorias, nos meses de abril e dezembro de 2015, sem o correspondente registro das Notas Fiscais no Livro de Entradas, conforme demonstrativo (*fls. 12-14*).

Como se sabe, a falta de escrituração das operações de entradas de mercadorias no estabelecimento acarreta a presunção de omissão de saídas de



mercadorias tributáveis sem o pagamento do imposto, conforme tipificado no art. 646 do RICMS-PB, com a transcrição relativa à época dos fatos geradores:

*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. (g.n.).*

Neste sentido, o fato gerador do ICMS se dá de forma indireta, onde a ausência do registro dessas Notas Fiscais denota a ocorrência de pagamentos realizados com recursos fora do Caixa escritural, presumindo-se que os recursos utilizados na aquisição das mercadorias discriminadas nos documentos fiscais sejam advindos de saídas de mercadorias tributáveis sem emissão de nota fiscal, contrariando os artigos 158, I e 160, I do RICMS/PB, abaixo reproduzidos:

*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;*

Note-se que, tratando-se de presunção relativa, cabe ao contribuinte o ônus de provar a não realização do fato gerador presumido.



Assim, confirmando-se a irregularidade, fica o infrator sujeito à exigência do imposto, além de multa no percentual de 100% (cem por cento) do imposto devido, conforme art. 82, V, “f”, da Lei nº 6.379/96, abaixo transcrito:

*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;*

Mantida na instância singular, a reclamante apresenta como argumento que, 87% (oitenta e sete por cento) dos produtos comercializados estão sujeitos ao regime da substituição tributária, não se mostrando justificável a aplicação da presunção de que trata o art. 646 do RICMS/PB.

Com efeito, o volume de mercadorias adquiridas pelo contribuinte, sujeitas ao regime normal de tributação, no exercício de 2015, atingiu o patamar de R\$ 199.273,61, valor que não pode ser considerado desprezível a ponto de inviabilizar a acusação, como pretende a recorrente.

Neste sentido, os documentos arrolados aos autos pela fiscalização confirmam a existência de compras efetuadas pela empresa autuada, sem o correspondente registro no Livro de Entradas, com base de cálculo, no valor de R\$ 51.263,46, em abril de 2015, e R\$ 4.668,46, em dezembro de 2015, configurando a presunção de vendas de mercadorias tributáveis sem o pagamento do imposto, como prevê o art. 646 do RICMS/PB.

Portanto, sem que a recorrente tenha apresentado argumentos convincentes, capazes de ilidir os fatos apurados, venho a ratificar a decisão de primeira instância, para declarar devido o crédito tributário apurado pela fiscalização, em razão de o lançamento tributário estar em consonância com as provas dos autos e os termos da legislação tributária.

### **ACUSACÃO – CONTA MERCADORIA**

A segunda acusação trata de diferença tributável apurada em Levantamento da Conta Mercadorias, nos exercícios de 2014 e 2016, onde foi apurado que o contribuinte não alcançou a margem de lucro de 30% (trinta por cento) sobre o Custo das Mercadorias Vendidas – CMV, conforme demonstrativos (*fls. 06 e 08*).



Como se sabe, o Levantamento da Conta Mercadorias é um procedimento largamente utilizado e aceito nos órgãos julgadores administrativos, tornando-se obrigatório, como meio de aferição fiscal, nos termos da legislação em vigor, para os contribuintes que, por não apresentarem escrita contábil regular, ficaram impossibilitados de apurar o lucro real, nos referidos exercícios, ficando então sujeitos a guardar uma margem de vendas, num percentual de 30%, sobre os valores obtidos para o CMV, conforme disciplina o art. 643 do RICMS/PB, *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 de Renda e Proventos de Qualquer Natureza, será exigido livro Caixa, com escrituração analítica dos recebimentos e pagamentos ocorridos em cada mês*

*§4º Na hipótese do parágrafo anterior, como mecanismo de aferição no confronto fiscal, será obrigatório:*

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

Como penalidade, foi proposta multa de 100% (cem por cento), nos termos do art. 82, V, “a”, da Lei nº 6.379/96, abaixo transcrito:

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):*

**Nova redação dada ao “caput” do inciso V do “caput” do art. 82 pela alínea “c” do inciso I do art. 1º da Lei nº 12.788/23 – DOE de 29.09.2023.**

**V – de 75% (setenta e cinco 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;

Mantida na instância singular, não se confirma, nos arquivos do Fisco, a existência de estoque de mercadorias tributáveis, no dia 31/12/2016, no valor de R\$ 111.314,96, como exposto pela recorrente, portanto, venho a ratificar a decisão de primeira instância, para considerar devido o crédito tributário apurado pela fiscalização.





**DA MULTA APLICADA**

Não obstante o acerto da fiscalização quanto à penalidade proposta quando da lavratura do auto de infração, faz-se imperativo reduzir os valores lançados, em razão da alteração promovida por meio do artigo 1º, I, “c”, da Lei nº 12.788, de 28 de setembro de 2023, que deu a seguinte redação ao artigo 82, V, da Lei nº 6.379/96.

Lei nº 12.788/23:

*Art. 1º A Lei nº 6.379/96, de 02 de dezembro de 1996, passa a vigorar:*

*I – com nova redação dada aos seguintes dispositivos:*

*(...)*

*c) “caput” do inciso V do “caput” do art. 82:*

*V – de 75% (setenta e cinco por cento):”*

Registre-se que a aplicação retroativa decorre do comando insculpido no artigo 106, II, “c”, do Código Tributário Nacional, que assim dispõe:

*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.*

**DO CRÉDITO TRIBUTÁRIO**



Diante de todo o exposto, o crédito tributário efetivamente devido pelo contribuinte se apresenta conforme demonstrado na tabela a seguir:

DESCRIÇÃO DA INFRAÇÃO	PERÍODO	AUTO DE INFRAÇÃO		VALOR CANCELADO		CRÉDITO TRIBUTÁRIO DEVIDO		
		ICMS (R\$)	MULTA (R\$)	ICMS (R\$)	MULTA (R\$)	ICMS (R\$)	MULTA (R\$)	CRÉDITO TRIBUTÁRIO DEVIDO (R\$)
0009-Falta de Lançamento de N.F.de Aquisição nos Livros Próprios	abr15	8.714,79	8714,79		2.178,70	8.714,79	6.536,09	15.250,88
	dez15	793,64	793,64		198,41	793,64	595,23	1.388,87
00027-Omissão de Saídas de Mercadorias Tributáveis – conta Mercadorias	jan14 a dez14	10.838,07	10.838,07		2.709,52	10.838,07	8.128,55	18.966,62
	Jan15 a dez15	26.047,70	26.047,70		6.511,92	26.047,70	19.535,77	45.583,47
<b>TOTAIS (R\$)</b>		<b>46.394,20</b>	<b>46.394,20</b>		<b>11.598,55</b>	<b>46.394,20</b>	<b>34.795,65</b>	<b>81.189,85</b>

Com estes fundamentos,

**VOTO** pelo recebimento do recurso voluntário, por regular e, tempestivo, quanto ao mérito, pelo seu *desprovemento*. Ademais, em observância aos princípios da autotutela e da legalidade, aplico de ofício, a redução da multa em virtude da Lei nº 12788/23, reformando a sentença exarada na primeira instância para julgar parcialmente procedente o Auto de Infração de Estabelecimento nº **93300008.09.00003146/2019-62**, lavrado em 27/9/2019, contra a empresa **GREICY CRISTIANE DO NASCIMENTO COSTA**, inscrição estadual nº 16.143.444-4, já qualificada nos autos, declarando devido um crédito tributário no valor de R\$ 81.189,85 (oitenta e um mil, cento oitenta e nove reais e oitenta e cinco centavos), sendo R\$ 46.394,20 (quarenta e seis mil, trezentos e noventa e quatro reais, e vinte centavos), de ICMS, nos termos dos arts. 158, I, e 160, I, c/fulcro art. 646; e art. 643, § 4º; todos do RICMS/PB, aprovado pelo Decreto nº 18.930/97, e R\$ 34.795,65 (trinta e quatro mil, setecentos noventa e cinco reais e sessenta e cinco centavos), de multa por infração, nos termos dos art. 82, V, “f” e “a”, da Lei nº 6.379/96.

Cancelo por indevido, o montante de R\$ 11.598,55 (onze mil, quinhentos e noventa e oito reais e cinquenta e cinco centavos) de multa por infração, nos termos da Lei nº 12.788/23 e artigo 106, inciso II, “c”, do CTN, pelas razões acima expostas.

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



Primeira Câmara de Julgamento, Sessão realizada por vídeo conferência,  
em 18 de outubro de 2023.

José Valdemir da Silva  
Conselheiro Relator