



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

**Processo nº 016.893.2013-3**

**Recursos HIE/VOL/CRF-647/2014**

**1ª RECORRENTE:GERÊNCIA EXEC. DE JULGAMENTO DE PROCESSOS FISCAIS.**

**1ª RECORRIDA:SEVERINO ALVES DE PAIVA**

**2ª RECORRENTE:SEVERINO ALVES DE PAIVA**

**2ª RECORRIDA:GERÊNCIA EXEC. DE JULGAMENTO DE PROCESSOS FISCAIS.**

**PREPARADORA :COLETORIA ESTADUAL DE SÃO BENTO**

**AUTUANTE:FRANCINEIDE PEREIRA VIEIRA**

**RELATORA:CONSª. DOMÊNICA COUTINHO DE S. FURTADO**

**ACUSAÇÕES DIVERSAS. PRELIMINAR DE NULIDADE REJEITADA. OMISSÃO DE VENDAS. CONTA MERCADORIAS. LEVANTAMENTO FINANCEIRO. REDUÇÃO DE MULTA. APLICAÇÃO RETROATIVA DE LEI MAIS BENÉFICA. AUTO DE INFRAÇÃO PROCEDENTE EM PARTE. RECURSOS HIERÁRQUICO E VOLUNTÁRIO DESPROVIDOS.**

Preliminar de nulidade não acolhida. Inexistência de provas para acolher a exigência de depósito prévio para a admissibilidade de recurso administrativo. 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. Diante de ajustes realizados decorrentes de prejuízo bruto com mercadorias sujeitas à substituição tributária, isentas e/ou não tributadas, apurado em levantamento da Conta Mercadorias, exercícios 2009 e 2011, faz-se necessário a dedução desse valor negativo da diferença tributável apurada via Levantamento Financeiro. No caso, não foram trazidos, aos autos, instrumentos de prova pelo contribuinte. 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, cujo valor referente ao primeiro período da falta, deve se ater ao original, devido à impossibilidade de complementação da carga tributária ainda nesta instância de julgamento, uma vez que seu cálculo não se fez com alíquota aplicável as demais pessoas jurídicas não submetidas ao Simples Nacional, consoante previsão legal. O procedimento de auditoria utilizado pela fiscalização no exame da escrita fiscal do contribuinte fez confirmar a ocorrência de omissão de saídas de mercadorias tributáveis, detectada através do Levantamento Financeiro. Reduzido os valores das penalidades, como havia decidido a instância "a quo", tendo em vista o princípio da aplicação retroativa de lei posterior mais benigna.

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

**A C O R D A M** os membros deste Conselho de Recursos Fiscais, à unanimidade, e de acordo com o voto da relatora, pelo recebimento 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 manter a sentença exarada na instância monocrática, que julgou PARCIALMENTE PROCEDENTE, e para alterar, quanto aos valores, o Auto de Infração de Estabelecimento nº 93300008.09.000000199/2013-36, lavrado em 26 de fevereiro de 2013, contra a empresa SEVERINO ALVES DE PAIVA, (CCICMS: 16.046.529-0), declarando como devido o crédito tributário no valor de R\$ 753.000,74 (setecentos e cinquenta e três mil e setenta e quatro centavos), por infração aos artigos 158, I e 160, I, c/c 646; e art. 643, § 4º; II, todos do RICMS/PB, aprovado pelo Decreto nº 18.930/97, sendo, R\$ 376.500,37 (trezentos e setenta e seis mil, quinhentos reais e trinta e sete centavos), de ICMS, sem prejuízo da multa por infração, no valor de R\$ 376.500,37 (trezentos e setenta e seis mil, quinhentos reais e trinta e sete centavos), arremada no artigo 82, V, “a” e “f”, todos da Lei nº 6.379/96.

Ao mesmo tempo, cancelo, por indevido, o crédito tributário de R\$ 496.823,40, correspondente a R\$ 41.206,61, de ICMS, e de R\$ 455.616,79, de multa por infração, pelas razões expostas no voto.

Desobrigado do Recurso Hierárquico, na expressão do art. 84, parágrafo único, IV, da Lei nº 10.094/13.

P.R.I.

Sala das Sessões Pres. Gildemar Pereira de Macedo, em 12 de agosto de 2016.

Domênica Coutinho de Souza Furtado  
Cons<sup>a</sup>. Relatora

Gianni Cunha da Silveira Cavalcante  
Presidente

Participaram do presente julgamento os Conselheiros, PEDRO HENRIQUE BARBOSA DE AGUIAR, PETRÔNIO RODRIGUES LIMA, JOÃO LINCOLN DINIZ BORGES, NAYLA COELI DA COSTA BRITO CARVALHO e FRANCISCO LIMA CAVALCANTE.

Assessora Jurídica

RELATÓRIO

Cuida-se dos Recursos Hierárquico e Voluntário, interpostos conforme previsão dos artigos 77 e 80 da Lei nº 10.094/13, contra decisão de primeira instância, que julgou **PARCIALMENTE PROCEDENTE** o Auto de Infração de Estabelecimento nº 93300008.09.00000199/2013-36, fls.7 e 8, lavrado em 26 de fevereiro de 2013, contra a empresa SEVERINO ALVES DE PAIVA, (CCICMS: 16.046.529-0), em razão das seguintes irregularidades, conforme descrição dos fatos:

. **OMISSÃO DE SAÍDAS DE MERCADORIAS TRIBUTÁVEIS – CONTA MERCADORIAS**  
>>> Contrariando dispositivos legais, o contribuinte omitiu saídas de mercadorias tributáveis, resultando na falta de recolhimento do ICMS. Irregularidade esta detectada através do levantamento Conta Mercadorias. Exercícios 2010 e 2012.

. **OMISSÃO DE SAÍDAS DE MERCADORIAS TRIBUTÁVEIS - LEVANTAMENTO FINANCEIRO** >>> O contribuinte optante do Simples Nacional omitiu saídas de mercadorias tributáveis sem o pagamento do imposto devido, tendo em vista a constatação de que os pagamentos efetuados superaram as receitas auferidas. Irregularidade esta detectada através de Levantamento Financeiro. Exercícios de 2009 e 2011.

. **OMISSÃO DE SAÍDAS DE MERCADORIAS TRIBUTÁVEIS – CONTA MERCADORIAS**  
>>> Contrariando dispositivos legais, o contribuinte optante do Simples Nacional omitiu saídas de mercadorias tributáveis, resultando na falta de recolhimento do ICMS. Irregularidade esta detectada através do levantamento da Conta Mercadorias. Exercício 2008.

Em decorrência da acusação, considerando infringência aos artigos 158, I e 160, I, c/ fulcro, art. 646 e art. 643, § 4º; II, todos do RICMS/PB, aprovado pelo Decreto nº 18.930/97, com fulcro nos artigos 9º e 10 da Resolução CGSN nº 030/2008, e os artigos 82 e 84 da Resolução CGSN nº 094/2011, o autuante procedeu ao lançamento de ofício, exigindo o ICMS, no valor total de R\$ 417.706,98 e proposta aplicação de multa por infração no importe de R\$ 832.117,16, nos termos do art. 82, V, “a” e “f”, todos da Lei nº 6.379/96, e o Art. 16, II da Res. do CGSN nº 030/2008 e/ou Art. 87, II da Res. CGSN nº 094/2011, perfazendo, ambas as quantias, o crédito tributário total de R\$ 1.249.824,14.

Documentos instrutórios, fls. 12 a 152, dos autos.

Cientificada, via Aviso de Recebimento, código RQ 68720872 8 BR, em 20.3.2013, fl.8 - verso, a

empresa autuada não apresentou reclamação fiscal, tendo sido lavrado Termo de Revelia, em 3.5.2013.

Os autos foram conclusos, fl. 155, e remetidos à Gerência de Julgamento de Processos Fiscais - GEJUP, sendo distribuídos à Julgadora Fiscal, Gílvia Dantas Macedo, que julgou o libelo basilar **PROCEDENTE EM PARTE**, fls. 158 a 162, dos autos.

Com as alterações propostas pela decisão monocrática, o crédito tributário remanescente foi fixado em R\$ 838.710,76, conforme notificação, fl. 164, dos autos.

Seguindo os trâmites processuais, deu-se à autuada regular ciência da decisão monocrática, pessoalmente, em 31 de março de 2014, fls. 164, tendo a empresa apresentado Recurso Voluntário, fls. 165 a 178, dos autos, cuja síntese passo a apresentar:

Inicialmente faz um breve relato das acusações apresentadas nos autos e da decisão monocrática.

Em preliminar, argui o descabimento de imposição de preparo para recorrer, alegando ser ilegítima a exigência de depósito prévio para admissibilidade de recurso administrativo.

Quanto ao mérito, argui a nulidade da decisão recorrida, por ausência de fundamentação e análise acerca da aplicabilidade da legislação invocada, aos fatos ensejadores da reclamação.

Em medida de contra arrazoadado, fls. 179 a 181, a autora da peça basilar, diante do exposto, solicita a manutenção da decisão monocrática.

Aportados os autos a esta Casa, estes foram, a mim, distribuídos, segundo critério regimentalmente previsto, para apreciação e julgamento.

**Este é o RELATÓRIO.**

**VOTO**

Versam os autos sobre as infrações por omissões de saídas de mercadorias tributáveis, diferença detectada através do levantamento da Conta Mercadoria e a verificação de que os pagamentos efetuados superaram as receitas auferidas, irregularidade detectada através do Levantamento Financeiro.

Antes da análise do mérito da contenda, determinante se apresenta a verificação dos aspectos de natureza formal do auto infracional. Nesse norte, a natureza da infração está perfeitamente definida e a pessoa do infrator corretamente identificada, de modo que o lançamento de ofício atende aos requisitos da Lei nº 10.094, de 27 de setembro de 2013, DOE de 28.09.13, não ensejando nulidade.

Com efeito, sabe-se que um ato administrativo só poderá ser anulado quando ilegal ou ilegítimo. O libelo acusatório trouxe devidamente a indicação da pessoa do infrator, a natureza da infração, não existindo incorreções capazes de provocar a nulidade, por vício formal, na autuação, conforme aduz-se dos artigos, abaixo transcritos, da Lei nº 10.094, de 27 de setembro de 2013, DOE de 28.09.13:

**“Art. 15.** As incorreções, omissões ou inexatidões, que não importem nulidade, serão sanadas quando não ocasionarem prejuízo para a defesa do administrado, salvo, se este lhes houver dado causa ou quando influírem na solução do litígio.

**Parágrafo único.** Sem prejuízo do disposto no “caput”, não será declarada a nulidade do auto de infração sob argumento de que a infração foi descrita de forma genérica ou imprecisa, quando não constar da defesa, pedido neste sentido.

**Art. 16.** Os lançamentos que contiverem vício de forma devem ser considerados nulos, de ofício, pelos Órgãos Julgadores, observado o disposto no art. 15 desta Lei.

**Art. 17.** Está incluído na hipótese prevista no art. 16 desta Lei, o Auto de Infração lavrado em desacordo com os requisitos obrigatórios estabelecidos no art. 142 do Código Tributário Nacional, quanto:

I - à identificação do sujeito passivo;

II - à descrição dos fatos;

III - à norma legal infringida;

IV - ao nome, ao cargo, ao número de matrícula e à assinatura do autor do feito;

V - ao local, à data e à hora da lavratura;

VI - à intimação para o sujeito passivo pagar, à vista ou parceladamente, ou impugnar a exigência, no prazo de 30 (trinta) dias, contado a partir da data da ciência do lançamento.”.

Em preliminar de sua defesa, o contribuinte autuado, quando de seu recurso, suscita caso de descabimento da imposição de preparo para recorrer, alegando ser ilegítima a exigência de depósito prévio para admissibilidade de recurso administrativo, assunto de extrema relevância, todavia em momento algum acosta documento confirmando o depósito realizado, os valores recolhidos, e a que órgão efetuou o recolhimento.

Neste caso, especificamente, através de consulta ao sistema ATF – módulo de arrecadação, códigos de receita de recolhimento do contribuinte, *não foi localizado qualquer recolhimento, a título de depósito prévio.*

Assim, observamos que a lavratura do Auto de Infração atende aos requisitos formais, essenciais, a sua validade, não nos sendo possível acatar a preliminar analisada, pela ausência de provas que venha a confirmar a preliminar suscitada e visto que no libelo basilar são trazidos, de forma particularizada, todos os dispositivos legais aplicáveis à matéria objeto dessa lide, que serão, devidamente, transcritos e analisados quando da análise do mérito, e ainda, oportunizou-se ao reclamante todos os momentos para que se defendesse, reiterando-se a ampla defesa, o contraditório, e o devido processo legal administrativo, alguns dos pilares do ordenamento jurídico processual.

Desta forma, para melhor entendimento e compreensão do mérito da ação, passo a análise individualizada das acusações:

## **1 - OMISSÃO DE SAÍDAS DE MERCADORIAS TRIBUTÁVEIS – CONTA MERCADORIAS**

Em relação ao mérito da ação, a fiscalização efetuou o levantamento Conta Mercadorias- exercícios 2010 e 2012, mediante arbitramento do lucro bruto de 30% (trinta por cento) sobre o Custo das Mercadorias Vendidas, efetuando o confronto deste com a Receita de Vendas, apontando uma diferença tributável, fundada na **ocorrência de saídas de mercadorias tributáveis**, sem a respectiva emissão de documentos fiscais, procedimento este legítimo, uma vez que tem amparo no art. 643, § 4º, inciso II, e art. 646, todos do RICMS/PB aprovado pelo Decreto nº 18.930/97, abaixo transcritos:

**“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.

(...)

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

(...)

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

Por conseguinte, uma vez que o Levantamento da Conta Mercadorias foi realizado com base nos livros fiscais constantes da escrita fiscal do contribuinte, e, bem como a empresa não conseguiu provar algum erro cometido pela auditoria, entendo que prevalece a presunção legal inserida no art. 643, II, §4º, do RICMS/PB.

Tendo em vista que a ação fiscal tem respaldo nos art. 158, I e 160, I do RICMS/PB, que pressupõem a venda de mercadoria sem documentação fiscal, e nos próprios números lançados pela autuada em seus livros fiscais, em conflito com os números apurados pela fiscalização, entendo procedente a cobrança em discussão.

Sobre a questão, o Conselho de Recursos Fiscais já se manifestou sobre a matéria, vejamos:

**“CONTA MERCADORIAS. OMISSÃO DE SAÍDAS TRIBUTÁVEIS. CONFIRMAÇÃO. CONTRIBUINTE ADSTRITO AO SIMPLES NACIONAL. PENALIDADE. LEI POSTERIOR MAIS BENIGNA. APLICAÇÃO EM VIRTUDE DA INFRAÇÃO COMETIDA EM TODOS OS EXERCÍCIOS DENUNCIADOS. AUTO DE INFRAÇÃO PARCIALMENTE PROCEDENTE. ALTERADA QUANTO AOS VALORES A DECISÃO SINGULAR. RECURSO HIERÁRQUICO DESPROVIDO.**

- 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 da referido procedimento de apuração da falta e da ausência de provas para afastar os efeitos da presunção, resta mantido do resultado da ação fiscal, quanto ao ICMS compulsoriamente lançado, cujo valor referente ao primeiro período da falta deve ser mantido, devido a impossibilidade de complementação da carga tributária ainda nesta instância de julgamento, uma vez que seu cálculo não se fez com alíquota aplicável as demais pessoas jurídicas não submetidas ao Simples Nacional, consoante previsão legal.

- Reduzido o valor da penalidade, a fim de que sejam alcançadas as infrações cometidas em todos os exercícios denunciados, sem exclusão, pois, de quaisquer destes, como havia decidido a instância “a quo”, tendo em vista o princípio da aplicação retroativa de lei posterior mais benigna.

Acórdão nº 126/2016.

Cons<sup>a</sup>. Maria das Graças D. de Oliveira Lima”

De fato, tem razão o autor do feito fiscal. A bem de ver, a empresa não fez as provas de sua improcedência. Desta forma, corroboro com a decisão da instância prima que considerou procedente a ação fiscal para os exercícios de 2010 e 2012.

## 2 - OMISSÕES DE SAÍDAS DE MERCADORIAS TRIBUTÁVEIS - LEVANTAMENTO FINANCEIRO

No que diz respeito à acusação, esta decorre da omissão de saídas detectada por meio do Levantamento Financeiro- Exercícios de 2009 e 2011. Trata-se do comparativo entre as despesas e receitas do estabelecimento comercial durante o exercício fiscalizado, cabendo ao sujeito passivo provar que o agente fazendário incorreu em erros ou omissões na alocação de valores, pois o

RICMS/PB, no seu art. 646, parágrafo único, é claro ao estabelecer a presunção de saídas de mercadorias não tributadas ao se apurar despesas superiores a receitas, in verbis:

**“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”.

O referido levantamento aplicado no exame da situação fiscal do contribuinte constitui um método de aferição utilizado como uma opção de levantamento de caixa e tem como finalidade verificar se o contribuinte utilizou recursos em volume superior às suas disponibilidades financeiras, situação que, em se configurando, cede lugar a exigência do imposto sobre a diferença entre o montante aplicado e o disponível, diante da sua significação: *saídas tributáveis não faturadas*.

A mencionada infração de Omissão de Saídas de Mercadorias Tributáveis teve por base o Levantamento Financeiro, embasada nos dados levantados pelo autuante, no momento da análise documental, na auditoria.

Entretanto, esta técnica de fiscalização revela uma presunção *juris tantum* de omissão de saídas, em que as provas de sua improcedência ficam a cargo do contribuinte autuado.

Assim, mister se faz a apresentação de provas, pela recorrente, da origem dos pagamentos, pois foram efetuados em valores superiores às receitas auferidas, sob pena de serem tomados, pela absoluta ausência de outro caminho, como decorrentes de vendas tributáveis não registradas.

No caso dos autos, convém observar, que a recorrente não utilizou a contento a inversão do ônus da prova, porquanto não trouxe qualquer arguição capaz de inocentá-la, deixando, pois, prevalecer a presunção legal inerente ao art. 646 do RICMS/PB, mantendo a alegação de que existe uma diferença entre as vendas realmente realizadas e os valores realizados pela fiscalização.

Todavia, há que ser realizado ajustes na apuração do imposto, visando deduzir, do valor total das “omissões de vendas”, apuradas pelos Levantamentos Financeiros, exercícios 2009 e 2011, os prejuízos brutos apurados nas operações com mercadorias sujeitas à substituição tributária, isentas e/ou não tributadas, apontados nos Levantamentos das Contas Mercadorias, dos mesmos exercícios.

Porquanto indevida a tributação de tais operações, por se encontrar o ICMS pago por antecipação, ou legalmente afastada sua cobrança por isenção ou não incidência, afinal, a presunção que se instaura sobre a diferença apurada no Levantamento Financeiro há que se reportar tão somente à omissão de saídas tributáveis, nos termos do art. 646, parágrafo único, do RICMS, aprovado pelo Decreto nº 18.930/97.

Em face de tal ajuste, a apuração do valor do ICMS devido e lançado para os exercícios de 2009 e 2011, compreendem os seguintes valores:

| DESCRIÇÃO                                                                          | Exercício -2009  |
|------------------------------------------------------------------------------------|------------------|
| LEVANTAMENTO FINANCEIRO-<br>DIF. TRIB-OMISSÃO DE VENDAS (fl.16)                    | 471.495,67       |
| PREJUÍZO APURADO C/ MERC. ISENTAS,<br>NÃO- TRIB., ST- CONTA MERCADORIAS<br>(fl.15) | (112.716,95)     |
| BASE DE CÁLCULO - ICMS                                                             | 358.778,72       |
| <b>ICMS DEVIDO (17%)</b>                                                           | <b>60.992,38</b> |

| DESCRIÇÃO                | Exercício -2011 |
|--------------------------|-----------------|
| LEVANTAMENTO FINANCEIRO- | 423.112,59      |

|                                                                              |                  |
|------------------------------------------------------------------------------|------------------|
| DIF. TRIB-OMISSÃO DE VENDAS (fl.22)                                          |                  |
| PREJUÍZO APURADO C/ MERC. ISENTAS, NÃO- TRIB., ST- CONTA MERCADORIAS (fl.21) | (129.674,87)     |
| BASE DE CÁLCULO - ICMS                                                       | 293.437,72       |
| <b>ICMS DEVIDO (17%)</b>                                                     | <b>49.884,41</b> |

Nesse sentido, já decidi esta Egrégia Corte de Julgamento, quando da análise de questão semelhante cujo Acórdão abaixo transcrevo:

**“RECURSO VOLUNTÁRIO PROVIDO EM PARTE. OMISSÃO DE SAÍDAS DE MERCADORIAS TRIBUTÁVEIS. LEVANTAMENTO FINANCEIRO. OPERAÇÕES ISENTAS E/OU NÃO TRIBUTÁDAS. PARCIALIDADE. AUTO DE INFRAÇÃO PARCIALMENTE PROCEDENTE. REFORMA DA DECISÃO RECORRIDA.**

A denúncia de saídas de mercadorias tributáveis sem emissão de notas fiscais constatadas mediante levantamento financeiro suscita alteração no valor do crédito tributário correspondente, frente à constatação de que uma parte dessas saídas compreenderam mercadorias não tributáveis ou sujeitas ao regime de pagamento por substituição tributária, impondo, dessa forma, a dedução do valor das operações apontadas no Levantamento da Conta Mercadorias com mercadorias não tributáveis ou com substituição tributária da diferença tributável apurada no Demonstrativo Financeiro. Reforma da decisão recorrida.” (Acórdão nº 318/2013, D.O.E. de 11/10/2013, Rel. Consº João Lincoln Diniz Borges)

Neste contexto, buscando-se a verdade objetiva dos fatos, lastreada no Princípio da Verdade Material, cabe a este Colegiado alterar os valores aportados na instância prima, julgando parcialmente procedente a ação fiscal com relação a esta acusação.

**3 - OMISSÃO DE SAÍDAS DE MERCADORIAS TRIBUTÁVEIS – CONTA MERCADORIAS (exercício de 2008, sob a sistemática do regime de pagamento Simples Nacional)**

Em relação ao mérito da ação, a fiscalização efetuou o levantamento Conta Mercadorias- exercício 2008, com arbitramento do lucro bruto, que consiste numa técnica de auditoria absolutamente legítima de que se vale a fiscalização para aferição da movimentação mercantil das empresas que possuem apenas escrita fiscal.

A diferença apurada na citada Conta suporta o lançamento indiciário do ICMS devido, visto que firma presunção de saídas de mercadorias tributáveis, sem o pagamento do imposto correspondente.

Porém, como se trata de presunção relativa, admite a prova em contrário a cargo do contribuinte, uma vez que este possui o domínio de toda a documentação fiscal do estabelecimento que lhe pertence.

Tal ilação tem assentamento em lei, que ressalva ao contribuinte a apresentação de prova da insubsistência da acusação de omissão de vendas (art. 643, § 4º, II, § 6º, do RICMS/PB).

No caso em análise, devido à ausência de provas pela autuada, na relação processual, a presunção relativa de que se cuida não restou afastada. Nessas circunstâncias, confirma-se a regularidade do resultado da ação fiscal, no que concerne ao ICMS apurado mediante o Levantamento da Conta Mercadorias, do exercício de 2008.

Quanto ao imposto apontado no Levantamento da Conta Mercadorias do exercício de 2008, cumpre observar que, não obstante a aplicação da alíquota de 2,82% sobre a diferença tributável indicada no referido procedimento de apuração da falta, entendo que a alíquota correta é de 17%, isto é, a mesma prevista para as demais pessoas jurídicas.

Nesse quesito, não obstante a recorrente se encontrar inserida no Simples Nacional, a acusação de omissão de saídas tributáveis, presumidamente ocorridas sem a respectiva emissão de documentos fiscais, em regra, não comporta a aplicação de alíquotas desse regime de tributação, haja vista que a cobrança do ICMS deve ser integral, em relação ao valor da base de cálculo apurada, em consonância com a legislação aplicável às demais pessoas jurídicas, conforme prescrição dos artigos 13, § 1º, XIII, 'e' e "f" c/c 32, ambos da Lei Complementar nº 123/2006, bem como nas disposições sobre os procedimentos de fiscalização, lançamento e contencioso administrativo das empresas regidas por esse regime de tributação, dadas pela Resolução CGSN nº 30, de 07/02/2008, adiante transcritas:

**“LEI COMPLEMENTAR Nº 123/ 2006:**

Art. 13. O Simples Nacional implica o recolhimento mensal, mediante documento único de arrecadação, dos seguintes impostos e contribuições:

[...]

§ 1º O recolhimento na forma deste artigo não exclui a incidência dos seguintes impostos ou contribuições, devidos na qualidade de contribuinte ou responsável, em relação aos quais será observada a legislação aplicável às demais pessoas jurídicas:

[...]

**XIII - ICMS devido:**

**f) na operação ou prestação desacombertada de documento fiscal;**

**RESOLUÇÃO CGSN Nº 30, de 07 de fevereiro de 2008:**

**Art. 82.** Aplicam-se a ME e à EPP optantes pelo Simples Nacional todas as presunções de omissão de receita existentes nas legislações de regência dos tributos incluídos no Simples Nacional

[...]

§ 2º. Nas hipóteses em que o lançamento do ICMS decorra de constatação de aquisição, manutenção ou saídas de mercadorias ou de prestação de serviços sem documento fiscal ou com documento fiscal inidôneo, nas atividades que envolvam fiscalização de trânsito e similares, casos em que os tributos devidos serão exigidos observada a legislação aplicável às demais pessoas jurídicas, consoante disposto nas alíneas "e" e "f" do inciso XIII do § 1º do art. 13 da [Lei Complementar nº 123, de 14 de dezembro de 2006](#)".

Além disso, é necessário entender que o lançamento de ofício se reporta aos fatos geradores que se encontram disciplinados pela legislação que dispõe sobre aplicação da alíquota interna para os contribuintes enquadrados no Simples Nacional em face da ocorrência de omissões de mercadorias tributáveis por observância a legislação aplicável às demais pessoas jurídicas, na forma prevista pelo ordenamento tributário supracitado, onde faço necessário invocar a prescrição do art. 144 do CTN, senão vejamos:

**“Art. 144. O lançamento reporta-se à data da ocorrência do fato gerador da obrigação e rege-se pela lei então vigente, ainda que posteriormente modificada ou revogada”. (g.n.).**

Todavia, a correção da imprecisão relacionada à alíquota aplicada pela Fiscalização sobre a diferença tributável do exercício de 2008 não é passível de correção nos próprios autos, dada a impossibilidade da lavratura de Termo Complementar de Infração nesta instância de julgamento, nem mediante a lavratura de outro auto de infração, visto que o crédito tributário já foi fulminado pela decadência (aplicação do art. 173, I, do CTN). Desse modo, mantenho os termos da lide, no que toca ao valor do ICMS lançado de ofício.

É sabido que este Colegiado já se posicionou em outras ocasiões, no sentido de manter a observância da legislação aplicáveis as demais pessoas jurídicas quando da ocorrência de omissões de saídas de mercadorias sem emissão de notas fiscais, conforme edição do Acórdãos CRF nº 390/2013 e 042/2011, que assim dispõem:

**“RECURSO HIERÁRQUICO PARCIALMENTE PROVIDO -CARTÃO DE CRÉDITO – PRESUNÇÃO LEGAL DE OMISSÃO DE SAÍDAS DE MERCADORIAS TRIBUTADAS - AJUSTES REALIZADOS NO PERCENTUAL DE MULTA – REFORMADA DECISÃO RECORRIDA – AUTO DE INFRAÇÃO PARCIALMENTE PROCEDENTE.**

Quando as vendas de cartão de crédito declaradas pelo contribuinte são inferiores aos valores informados pelas administradoras de cartão de crédito e débito, surge a presunção legal de omissão de saídas de mercadorias tributáveis. “*In casu*”, o pagamento já realizado em face da notificação para recolhimento do ICMS teve por cerne a alíquota do simples nacional, **cabendo a complementação do imposto em razão do novo critério da Secretaria de Estado da Receita, que determinou através da Instrução Normativa nº 009/2013/GSER a observância da legislação aplicável às demais pessoas jurídicas.** Redução da multa em decorrência da Lei nº 10.008/2013.

**“RECURSO VOLUNTÁRIO DESPROVIDO – AUTO DE INFRAÇÃO PROCEDENTE – LEVANTAMENTO FINANCEIRO – AUSÊNCIA DE PROVAS ILIDENTES.**

Constatado nos autos que o sujeito passivo efetuou desembolsos com valores superiores às receitas, configurada está a presunção legal de omissão de saídas de mercadorias tributáveis sem o pagamento do imposto. Assim, **fez-se necessário a realização de ajuste no percentual de alíquota, sendo considerada a de 17%, por serem aplicadas as empresas do Simples Nacional a legislação aplicáveis as demais pessoas jurídicas quando da constatação de omissão de saídas de mercadorias tributáveis.** No caso vertente, a realização do ajuste trouxe repercussão no

crédito tributário exigido, todavia, foi mantido o limite do crédito tributário descrito no auto de infração”.

*Seguindo o entendimento da instância prima, adaptando-se às particularidades presentes, corroboro com a decisão da sentença monocrática, que julgou procedente a acusação fiscal de omissão de saídas de mercadorias tributáveis, para o exercício de 2008.*

Neste contexto, tendo sido abordados todos os aspectos essenciais das fundamentações que motivaram a lavratura do libelo acusatório, caem por terra as alegações da empresa a respeito da ausência de análise acerca da aplicabilidade da legislação invocada aos fatos ensejadores da autuação.

#### **4-PENALIDADES APLICADAS**

Quanto à penalidade sugerida no procedimento da Fiscalização, cumpre ressaltar que a legislação da Paraíba sofreu uma alteração recente, que deve ser usada em benefício do contribuinte, de acordo com o princípio da retroatividade benigna da lei, disciplinado no art. 106, inciso II, alínea “c” do CTN.

Portanto, necessário se faz a aplicação da redução da multa por infração no percentual de 100%, para a infração praticada no exercício de 2009 a 2012, conforme decidiu o juízo “a quo”, mas, igualmente, na que se refere ao exercício de 2008 (Simples Nacional), em face do advento da Lei nº 10.008/2013, de 05 de junho de 2013, que estabelece sanção mais benigna.

Assim, reputa-se legítima a aplicação da multa por infração disciplinada na referida Lei Estadual que estabelece sanção menos severa que a prevista na lei vigente ao tempo da prática do ato delituoso, de forma que o valor da penalidade passou a ser calculado com base no percentual de 100%.

Desse modo, o art. 82, V, “a” e “f” da Lei nº 6.379/96 passa a ter a seguinte dicção:

**“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;

(...)

f) aos que deixarem de recolher o imposto proveniente de saída de mercadoria ou de prestação serviço, 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 outra forma apurada através de levantamento da escrita contábil ou do livro Caixa quando o contribuinte não estiver obrigado à escrituração;

(...)”

Diante do exposto, fica o crédito tributário, quanto aos valores, assim constituído:

Pelo 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 manter a sentença exarada na instância monocrática, que julgou **PARCIALMENTE PROCEDENTE**, e para alterar, quanto aos valores, o Auto de Infração de Estabelecimento nº **93300008.09.000000199/2013-36**, lavrado em 26 de fevereiro de 2013, contra a empresa **SEVERINO ALVES DE PAIVA**, (CCICMS: 16.046.529-0), declarando como devido o crédito tributário no valor de **R\$ 753.000,74 (setecentos e cinquenta e três mil e setenta e quatro centavos)**, por infração aos artigos 158, I e 160, I, c/c 646; e art. 643, § 4º; II, todos do RICMS/PB, aprovado pelo Decreto nº 18.930/97, sendo, **R\$ 376.500,37 (trezentos e setenta e seis mil, quinhentos reais e trinta e sete centavos)**, de ICMS, sem prejuízo da multa por infração, no valor de **R\$ 376.500,37 (trezentos e setenta e seis mil, quinhentos reais e trinta e sete centavos)**, arremada no artigo 82, V, “a” e “f”, todos da Lei nº 6.379/96.

Ao mesmo tempo, cancelo, por indevido, o crédito tributário de **R\$ 496.823,40**, correspondente a **R\$ 41.206,61**, de ICMS, e de **R\$ 455.616,79**, de multa por infração, pelas razões expostas no voto.

**Sala das Sessões Pres. Gildemar Pereira de Macedo, em 12 de agosto de 2016.**

**FURTADO**

**Relatora**

**DOMÊNICA COUTINHO DE S.**

**Conselheira**