



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

Processo nº 130.600.2010-8

Recurso /HIE/CRF Nº 011/2015

Recorrente: GERÊNCIA EXEC. DE JULG. DE PROCESSOS FISCAIS - GEJUP.

Recorrida: REALMED – COMÉRCIO DE PRODUTOS MÉDICOS E HOSP. LTDA.

Preparadora: RECEBEDORIA DE RENDAS DE CAMPINA GRANDE.

Autuante: RONALDO COSTA BARROCA..

Relatora: CONS^a. DORICLÉCIA DO NASCIMENTO LIMA PEREIRA.

CRÉDITO INEXISTENTE. IMPROCEDÊNCIA. OMISSÃO DE SAÍDAS DE MERCADORIAS TRIBUTÁVEIS. FALTA DE LANÇAMENTO DE NOTA FISCAL DE AQUISIÇÃO. CONTA MERCADORIAS. AJUSTES. REDUZIDA A MULTA APLICADA. LEI NOVA. MANTIDA A DECISÃO RECORRIDA. AUTO DE INFRAÇÃO PARCIALMENTE PROCEDENTE. RECURSO HIERÁRQUICO DESPROVIDO

Não demonstrado nos autos a apropriação irregular dos créditos do ICMS, inviabilizando a acusação de Crédito Inexistente.

A ocorrência de entradas de mercadorias não contabilizadas e a diferença apuradas na Conta Mercadorias ensejam a presunção de omissão de saídas tributáveis sem o pagamento do imposto, conforme presunção relativa contida na legislação de regência, não elidida pelo sujeito passivo.

Parte do crédito tributário restou sucumbente em razão de ajustes realizados e da redução da multa, em razão de lei mais benéfica ao contribuinte.

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 do recurso hierárquico, por regular e, quanto ao mérito, pelo seu *desprovemento*, para manter a sentença monocrática que julgou *parcialmente procedente* o Auto de Infração de Estabelecimento nº 93300008.09.00000879/2010-07, lavrado em 28/12/2010, contra a empresa REALMED – COMÉRCIO DE PRODUTOS MÉDICOS E HOSP. LTDA., inscrição estadual nº 16.122.218-8, já qualificada nos autos, declarando devido o crédito tributário no valor de R\$ 129.022,00 (cento e vinte e nove mil e vinte e dois reais), sendo R\$ 64.511,00 (sessenta e quatro mil, quinhentos e onze reais), de ICMS, nos termos dos artigos 158, I; 160, I c/c art. 646 e parágrafo único e 643, §4º, II; todos do RICMS/PB, aprovado pelo Decreto nº 18.930/97, e R\$ 64.511,00 (sessenta e quatro mil, quinhentos e onze reais), de multa, nos termos dos artigos 82, V, “a” e “f”, da Lei nº 6.379/96.

Ao mesmo tempo, mantenho cancelado o montante de R\$ 90.926,63 (noventa mil, novecentos e vinte e seis reais e sessenta e três centavos), sendo R\$ 8.805,21 (oito mil,

oitocentos e cinco reais e vinte e um centavos), de ICMS, e R\$ 82.121.42 (oitenta e dois mil, cento e vinte e um reais e quarenta e dois centavos), de multa por infração.

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 06 de março de 2017.

Doriclécia do Nascimento Lima Pereira
Cons^a. Relatora

Gianni Cunha da Silveira Cavalcante
Presidente

Participaram do presente julgamento os Conselheiros, MARIA DAS GRAÇAS DONATO DE OLIVEIRA LIMA, JOÃO LINCOLN DINIZ BORGES, PETRÔNIO RODRIGUES LIMA, DOMÊNICA COUTINHO DE SOUZA FURTADO e NAYLA COELI DA COSTA BRITO CARVALHO.

Assessora Jurídica

#

RELATÓRIO

No Auto de Infração de Estabelecimento nº 93300008.09.00000879/2010-07, lavrado em 28/12/2010, contra a empresa REALMED – COMÉRCIO DE PRODUTOS MÉDICOS E HOSP. LTDA., inscrição estadual nº 16.122.218-8, relativamente a fatos geradores ocorridos entre 1º/1/2006 e 31/12/2009, constam as seguintes denúncias:

- CRÉDITO INEXISTENTE >> Contrariando dispositivos legais, o contribuinte utilizou crédito(s) de ICMS sem amparo documental, resultando na falta de recolhimento do imposto estadual.

- FALTA DE LANÇAMENTO DE N. F. DE AQUISIÇÃO NOS LIVROS PRÓPRIOS >> Aquisição de mercadorias com recursos advindos de omissões de saídas pretéritas de mercadorias tributáveis sem o pagamento do imposto devido, constatada pela falta de registro de notas fiscais nos livros próprios.

- 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.

Foram dados como infringidos os artigos 72 e 73; 158, I e 160, I c/fulcro art. 646; todos do RICMS/PB, aprovado pelo Decreto nº 18.930/97, com proposição das penalidades previstas no artigo 82, V, “a”, “h” e “f”, da Lei nº 6.379/96, sendo apurado um crédito tributário de R\$ 219.948,63, constituído de R\$ 73.316,21, de ICMS e R\$ 146.632,42, de multa por infração.

Cientificada, pessoalmente, da ação fiscal, em 28/12/2010, a autuada apresentou reclamação, em 20/1/2011 (fls. 113-121), tendo o autuante oferecido contestação conforme (fls.240-241).

Na sua defesa, após uma síntese dos fatos, expõe os seguintes pontos:

Entende ser inviável a aplicação da técnica do Levantamento da Conta Mercadorias, em razão de ser uma empresa que opera no ramo de medicamentos, sendo a carga tributária apurada pelo regime de substituição tributária. Assim, sofre tributação, no percentual de 6% (seis por cento), nas aquisições interestaduais e, em 3% (três por cento), nas aquisições internas, sendo, ainda, tributada em outros 3% (três por cento), nas saídas internas, não se beneficiando de quaisquer créditos de ICMS.

Afirma que a fiscalização acusou a empresa de deixar de efetuar o registro das Notas Fiscais nº 014277, emitida em 1/5/2008, pela empresa, Ind. E Com. De Bolas e Chuteiras Carreiros Ltda., no valor de R\$ 55.000,00 e nº 001430, emitida em 1/8/2009, pela empresa Vepel Veículos e Peças Ltda., no valor de R\$ 81.000,00, no entanto as referidas Notas Fiscais acobertam operações para o ativo fixo e não com mercadoria para revenda, sendo registradas na contabilidade e não no livro de Entradas de Mercadorias.

Diz que as Notas Fiscais emitidas pela empresa, MedFarmacy Comércio de Medicamentos

Ltda., então destinadas à empresa Sociedade Hospitalar Gadelha de Oliveira, CNPJ nº 09.297.961/0001-84, portanto, não poderiam ter sido lançadas nos livros fiscais da defendente.

No tocante à acusação de Crédito Inexistente, declara que a acusação é imprecisa, não havendo como a defesa se posicionar, ressaltando que é gerida pelo Decreto nº 25.905/05, não precisando de crédito do ICMS, pois recolhe o ICMS conforme teoria do crédito físico.

Por fim, requer a improcedência ou anulação do feito fiscal.

Por sua vez, o autuante se manifestou em contestação declarando que os livros contábeis, mostrados à fiscalização, apenas foram autenticados em 28/12/2010, enquanto a ciência do Termo de Início se deu em 15/10/2010, portanto, inservíveis como meios de prova, nos termos do art. 643, §7º. No entanto, está excluindo, do crédito tributário apurado, os valores relativos às Notas Fiscais emitidas pelas empresas Fortmed Comercial Ltda. e MedPharmacy Comércio de Medicamentos Ltda.

No tocante às alegações da defesa de que só trabalha com produtos sujeitos à substituição tributária, diz que constam operações sujeitas à tributação normal, nas declarações da autuada.

Afirma que o crédito indevido foi apurado pela reconstituição do Conta Corrente do ICMS, utilizando dados da GIM, do extrato de pagamentos e do livro de apuração do ICMS.

Sem informação de antecedentes fiscais, os autos foram conclusos (*fl. 244*), e enviados para a Gerência Executiva de Julgamentos de Processos Fiscais – GEJUP, onde foram distribuídos para o julgador fiscal, Alexandre de Souza Pitta, que baixou os autos em diligência para que fossem refeitos os levantamentos das Contas Mercadorias relativas aos exercícios de 2005, 2006, 2007 e 2009, em virtude de alteração dos valores da rubrica Demais Entradas com Tributação Normal (*fls. 246*).

Cumprida a medida saneadora, o processo retornou à GEJUP, onde o julgador singular decidiu pela PARCIAL PROCEDÊNCIA do feito fiscal, fixando o crédito tributário em R\$ 129.022,00, sendo R\$ 64.511,00, de ICMS e R\$ 64.511,00, de multa por infração, com indicativo de recurso hierárquico para o Conselho de Recursos Fiscais (*fls.271-280*).

Cientificada, da decisão de primeira instância, em 10/6/2014, por via postal, conforme AR (*fl. 285*), a autuada não apresentou recurso voluntário.

Remetidos os autos a este Colegiado, foram, a mim, distribuídos.

Este é o relatório.

VOTO

Em exame o recurso hierárquico, interposto contra decisão de primeira instância, que julgou PARCIALMENTE PROCEDENTE o Auto de Infração de Estabelecimento nº 93300008.09.00000879/2010-07, lavrado em 28/12/2010, contra a empresa em epígrafe, com exigência do crédito tributário anteriormente relatado.

Crédito Inexistente

No tocante a esta denúncia, a fiscalização efetuou a reconstituição da Conta Gráfica do ICMS, encontrando diferenças a recolher, nos períodos de 2/2007, 3/2007, 5/2007, 8/2008 e 10/2008, não se vislumbrando, nos demonstrativos (*fls. 20-21,*) nenhuma glosa de créditos que pudesse dar respaldo à acusação.

Em primeira instância, o julgador singular decidiu pela improcedência da acusação sob o argumento de que a autoridade fiscal não demonstrou o aproveitamento indevido de qualquer crédito fiscal pela reclamante.

Com efeito, o levantamento realizado não determina com clareza a origem dos valores a recolher, suscitando dúvidas se foram devidos à apropriação irregular de créditos fiscais, erro de soma ou mesmo simples falta de recolhimento do imposto, pelo que ratificamos a decisão da instância singular.

Ressalte-se que a realização de um novo feito fiscal fica inviabilizado em virtude de os fatos geradores terem sido alcançados pela decadência.

Falta de Lançamento de Nota Fiscal de Aquisição nos Livros Próprios

Nesta denúncia, a fiscalização acusou o contribuinte de omissão de saídas pretéritas de mercadorias tributáveis sem o pagamento do imposto devido, nos períodos 03/2008, 04/2008, 05/2008, 09/2008 e 12/2008, ao constatar compras de mercadorias sem o correspondente registro das Notas Fiscais no livro Registro de Entradas, conforme demonstrativo (fl. 24).

Como se sabe, a ocorrência de entradas de mercadorias não contabilizadas acarreta a presunção de omissão de saídas de mercadorias tributáveis sem o pagamento do imposto, conforme tipificado no art. 646 do RICMS-PB, abaixo transcrito:

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, autoriza a presunção de omissão de saídas de mercadorias tributáveis sem pagamento do imposto, ressalvada ao contribuinte a prova da improcedência da presunção. (g.n.).

Com efeito, o fato gerador do ICMS se dá de forma indireta, onde a falta do registro de notas fiscais relativas às entradas de mercadorias denota pagamentos realizados com recursos fora do Caixa escritural da empresa, presumindo-se que 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.

Em primeira instância, foram excluídos da base de cálculo do imposto os valores relativos às Notas Fiscais emitidas pelas empresas, Fortmed Comercial Ltda. e MedFarmacy Comércio de Medicamentos Ltda., por se tratarem de operações destinadas a outros contribuintes e às Notas Fiscais nº 277 e 306, em virtude se confirmarem os respectivos registros no Livro de Entradas.

No tocante aos proclames da reclamante de que as Notas Fiscais nº 014277 e nº 001430, foram lançadas na contabilidade da empresa além de se tratarem de operações para o ativo fixo, veremos que não há sustentação para essas alegações.

Primeiro, os livros contábeis apresentados pela empresa foram autenticados após a ciência do Termo de Início de Fiscalização, tornando-os imprestáveis como meio de prova, conforme determinava o art. 643, § 7º, do RICMS/PB, com a redação da época do procedimento fiscal, *verbis*:

Art. 643.

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

Também, as operações para o ativo fixo devem, sim, ser incluídas na base de cálculo da acusação por falta de lançamento de notas fiscais de aquisição nos livros próprios, em razão de se tratarem de operações onerosas, onde a falta do respectivo registro faz nascer a presunção de que os recursos utilizados para a compra dos bens foram provenientes de vendas pretéritas sem o pagamento do imposto.

Tal matéria é bastante conhecida por este Colegiado, tendo entendimento sedimentado, conforme acórdão nº 016/2012, da relatoria do Cons. João Lincoln Diniz, cuja ementa, abaixo, reproduzimos:

Processo nº 0710642010-7

Recurso HIE/CRF-231/2011

RECURSO HIERÁRQUICO DESPROVIDO. NOTAS FISCAIS DE ENTRADA NÃO REGISTRADAS NOS LIVROS PRÓPRIOS. RECONHECIMENTO PARCIAL DAS INFRAÇÕES. PARCELAMENTO. AUTO DE INFRAÇÃO PARCIALMENTE PROCEDENTE.

As aquisições de mercadorias com notas fiscais não lançadas nos assentamentos próprios do contribuinte, motiva a presunção de omissão de saídas pretéritas de mercadorias tributáveis sem pagamento do imposto. Igualmente, comprovou-se a ocorrência de operações de remessa de bonificação e de doação que não motivam repercussão tributária pela falta de desembolso financeiro, o que fez sucumbir, parcialmente, a presunção regulamentar, alcançando a verdade material e a liquidez do crédito tributário devido. Parcelamento do crédito tributário remanescente.

InicioArquivo#acordao#

Portanto, ratifico a decisão da instância singular, por considerar corretos os valores levantados pela fiscalização.

CONTA MERCADORIAS

Trata-se de Levantamento da conta Mercadorias referente ao exercício de 2011, onde a auditoria constatou que as vendas com mercadorias tributáveis não foram suficientes para superar o TVA de 30% (trinta por cento) sobre o CMV, ensejando o pagamento do ICMS, conforme demonstrativos (fls.10-14).

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:

I - a elaboração de Demonstrativo Financeiro, onde deverão ser evidenciadas todas as receitas e despesas operacionais ou não operacionais, bem como considerada a disponibilidade financeira existente em Caixa e Bancos, devidamente comprovada, no início e o no final do período fiscalizado;

II – o levantamento da Conta Mercadorias, caso em que o montante das vendas deverá ser equivalente ao custo das mercadorias vendidas (CMV) acrescido de valor nunca inferior a 30% (trinta por cento) para qualquer tipo de atividade, 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. (g.n.).

Assim, os contribuintes optantes pelo lucro presumido, que não apresentarem contabilidade regular, estarão sujeitos, pela legislação, ao arbitramento de uma margem de lucro bruto de 30% (trinta por cento), sobre o custo das mercadorias adquiridas.

No caso dos autos, ficou constatado que as vendas realizadas não ultrapassaram a margem de 30% (trinta por cento) sobre o CMV, inferindo-se que o contribuinte omitiu receitas pretéritas, denotando vendas de mercadorias tributáveis sem o pagamento do imposto devido, como prevê o art. 646, parágrafo único, do RICMS/PB, abaixo reproduzido:

Art. 646. O fato de a escrituração indicar insuficiência de caixa e bancos, suprimidos 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.

Dessa forma, ficou o contribuinte sujeito ao pagamento do imposto por contrariar os artigos 158, I e 160, I, do RICMS/PB, abaixo transcritos:

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;

Em primeira instância, o julgador singular, considerando os ajustes procedidos pela fiscalização para o exercício de 2009 (fl. 257), considerou correta a exigência fiscal.

Ressalte-se que, constatados nos autos que a autuada realizava operações com mercadorias tributáveis, cai por terra seus argumentos sobre a inviabilidade do levantamento da Conta Mercadorias, em razão de que só realiza operações sujeitas à substituição tributária.

Assim, sem que a autuada tenha carreado aos autos provas ou argumentos convincentes que pudessem ilidir o fato gerador presumido, ratifico os valores fixados na instância singular.

REDUÇÃO DA MULTA

Há de se considerar que com o advento da Lei nº 10.008, de 5/6/2013, que começou a produzir efeitos a partir de 1º de setembro de 2013, o percentual da penalidade prevista no art. 82, V, “a”, da Lei nº 6.379/96, foi reduzido para um patamar de 100%, conforme redação que se segue:

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, 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;

Assim, em virtude de advento de norma mais benéfica para o contribuinte, ratifico a decisão da julgadora singular em reduzir a multa aplicada ao patamar de 100% (cem por cento) na forma prescrita no art. 82, V, “a” e “f”, acima descrito.

Dessa forma, fica mantido o crédito tributário fixado na instância singular.

Por todo o exposto,

VOTO pelo recebimento do recurso hierárquico, por regular e, quanto ao mérito, pelo seu *desprovemento*, para manter a sentença monocrática que julgou *parcialmente procedente* o Auto de Infração de Estabelecimento nº 93300008.09.00000879/2010-07, lavrado em 28/12/2010, contra a empresa REALMED – COMÉRCIO DE PRODUTOS MÉDICOS E HOSP. LTDA., inscrição estadual nº 16.122.218-8, já qualificada nos autos, declarando devido o crédito tributário no valor de R\$ 129.022,00 (cento e vinte e nove mil e vinte e dois reais), sendo R\$ 64.511,00 (sessenta e quatro

mil, quinhentos e onze reais), de ICMS, nos termos dos artigos 158, I; 160, I c/c art. 646 e parágrafo único e 643, §4º, II; todos do RICMS/PB, aprovado pelo Decreto nº 18.930/97, e R\$ 64.511,00 (sessenta e quatro mil, quinhentos e onze reais), de multa, nos termos dos artigos 82, V, “a” e “f”, da Lei nº 6.379/96.

Ao mesmo tempo, mantenho cancelado o montante de R\$ 90.926,63 (noventa mil, novecentos e vinte e seis reais e sessenta e três centavos), sendo R\$ 8.805,21 (oito mil, oitocentos e cinco reais e vinte e um centavos), de ICMS, e R\$ 82.121.42 (oitenta e dois mil, cento e vinte e um reais e quarenta e dois centavos), de multa por infração.

Sala das Sessões Pres. Gildemar Pereira de Macedo, em 06 de março de 2017.

DORICLÉCIA DO NASCIMENTO LIMA PEREIRA.
Conselheira Relatora