



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

**Processo Nº 085.827.2012-2**

**Recurso HIE/CRF nº. 244/2016**

**PRIMEIRA CÂMARA DE JULGAMENTO**

**Recorrente: GERÊNCIA EXEC. DE JULGAMENTO DE PROCESSOS FISCAIS.**

**Recorrida: MARIA DE FÁTIMA SILVA LINS.**

**Preparadora: SUBG. DA RECEB. DE RENDAS DA GER. REG. DA 1ª REGIÃO.**

**Autuante: GERALDO FERREIRA DOS SANTOS FILHO.**

**Relatora: CONSª. MARIA DAS GRAÇAS D. DE OLIVEIRA LIMA.**

**CRÉDITO INDEVIDO DE ICMS. APROPRIAÇÃO COM VALOR SUPERIOR AO PERMITIDO. FALTA DE RECOLHIMENTO DO ICMS GARANTIDO E DIFERENCIAL DE ALÍQUOTAS COMPLEMENTAR. OMISSÃO DE SAÍDAS TRIBUTÁVEIS. LEVANTAMENTO FINANCEIRO. CONFIRMAÇÃO. FALTA DE LANÇAMENTO DE NOTAS FISCAIS DE AQUISIÇÃO INTERNA E INTERESTADUAL DE MERCADORIAS. LEVANTAMENTO DA CONTA MERCADORIAS. CONCORRÊNCIA PARCIAL. INSUFICIÊNCIA DE CAIXA. CONFIGURAÇÃO PARCIAL DAS INFRAÇÕES. PENALIDADE. REDUÇÃO. AUTO DE INFRAÇÃO PARCIALMENTE PROCEDENTE. MANTIDA A DECISÃO RECORRIDA. RECURSO HIERÁRQUICO DESPROVIDO.**

- Reputa-se devido o ICMS não pago em virtude da apropriação indevida de crédito fiscal em valor superior ao destacado no documento fiscal e em consequência de escrituração em duplicidade de um mesmo documento fiscal.

- Regularidade da exigência do ICMS oriundo da delação que tem suporte no Levantamento Financeiro, ante a inoccorrência de afastamento da presunção de omissão de saídas tributáveis.

- o ICMS Garantido Complementar e o ICMS Diferencial de Alíquotas Complementar é devido pela entrada, no estabelecimento do contribuinte adquirente, de mercadoria ou bem oriundos de outra unidade da Federação.

- Excluída uma parte do lançamento de ofício baseado no procedimento fiscal que detectou falta de lançamento de notas fiscais de aquisições internas e interestaduais de mercadorias, em face da concorrência que se caracterizou com a infração de omissão de saídas tributáveis identificada mediante a aplicação do Levantamento da Conta Mercadorias, que têm por base os mesmos exercícios. Manutenção do resultado apurado no Levantamento da Conta Mercadorias, por apresentar maior monta e por não terem sido apresentadas provas capazes de excluir a presunção de omissão de saídas tributáveis que se instaura com base na legislação de regência, e mantido também o lançamento de ofício baseado nas notas fiscais de aquisição não registradas, no que se refere a parte não concorrente com outra infração.

- Ajustes efetuados pela Fiscalização na Reconstituição da Conta Caixa, em face das provas apresentadas pela autuada, demandam a sucumbência de uma parte do crédito tributário inicialmente lançado.

- Regularidade na redução da penalidade promovida de ofício, pelo julgador singular, ao fundamento do princípio da retroatividade e da vigência de lei posterior mais benigna do que a do tempo da falta.

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

A C O R D A M os membros da 1ª Câmara de Julgamento 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 desprovimento, para manter a sentença exarada na instância monocrática, que julgou parcialmente procedente o Auto de Infração de Estabelecimento n.º 93300008.09.00001431/2012-72 (fls. 3 - 5), lavrado em 10/7/2012, contra MARIA DE FÁTIMA SILVA LINS (EPP), contribuinte inscrita no CCICMS sob nº 16.118.293-3, devidamente qualificada nos autos, e declarar devido o crédito tributário no montante de R\$ 185.217,75 (cento e oitenta e cinco mil e duzentos e dezessete reais e setenta e cinco centavos), sendo R\$ 92.667,00 (noventa e dois mil, seiscentos e sessenta e sete reais), de ICMS, por infringência ao art. 74 c/c o art. 75, , § 1º, arts. 158, I, e 160, I, c/c os arts. 643, § 4º, I e II, e 646, parágrafo único, bem como ao art. 106, todos do RICMS/PB, e R\$ 92.667,00 (noventa e dois mil, seiscentos e sessenta e sete reais), de multa por infração, nos termos do artigo 82, inciso II, “e”, e inciso V, “a”, “f” e “h”, da Lei nº 6.379/96, alterada pela Lei n. 10.008/2013.

Em tempo, mantenho cancelado, por irregular, o valor de R\$ 113.516,12 (cento e treze mil, quinhentos e dezesseis reais e doze centavos), sendo R\$ 6.988,46 (seis mil, novecentos e oitenta e oito reais e quarenta e seis centavos), de ICMS, e R\$ 106.527,66 (cento e seis mil, quinhentos e vinte e sete reais e sessenta e seis centavos), de multa por infração, pelos fundamentos acima expendidos.

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

P.R.I.

Primeira Câmara de Julgamento, Sala das Sessões Pres. Gildemar Pereira de Macedo, em 19 de dezembro de 2017.

Maria das Graças Donato de Oliveira Lima  
Conselheira Relatora

Gianni Cunha da Silveira Cavalcante  
Presidente

Participaram do presente julgamento as Conselheiras da 1ª Câmara, GILVIA DANTAS MACEDO, THAÍS GUIMARÃES TEIXEIRA e NAYLA COELI DA COSTA BRITO CARVALHO.

Assessora Jurídica

## Relatório

Trata-se de recurso hierárquico, interposto contra a decisão monocrática que julgou parcialmente procedente o Auto de Infração nº 93300008.09.000001431/2012-72 (fls. 3 - 5), lavrado em 10/7/2012, de acordo com o qual a autuada, MARIA DE FÁTIMA SILVA LINS (EPP), acima citada, é acusada das irregularidades que adiante transcrevo:

- CRÉDITO INDEVIDO (CRÉDITO MAIOR QUE O PERMITIDO) – Contrariando dispositivos legais, o contribuinte creditou-se do ICMS destacado em documento(s) fiscal(is) em valor maior do que o permitido, resultando na falta de recolhimento do imposto estadual.

Nota Explicativa – As inconsistências foram detectadas pela malha fiscal no item 1.

- 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.

Nota Explicativa – Houve a cobrança das notas fiscais de operações interestaduais não lançadas na escrita fiscal dos exercícios de 2007 e 2008, bem como as inconsistências constatadas no item 2 da malha fiscal.

- FALTA DE RECOLHIMENTO DO ICMS – Falta de recolhimento do imposto estadual.

Nota Explicativa – O crédito tributário se refere ao ICMS Garantido Complementar e ICMS Diferencial de Alíquota Complementar, cujo lançamento da fatura ocorreu em 2011.

- INSUFICIÊNCIA DE CAIXA (Estouro de Caixa) – Contrariando dispositivos legais, o contribuinte efetuou pagamentos c/ recursos advindos de saídas pretéritas de mercadorias tributáveis sem o pagamento do imposto devido, evidenciada pela insuficiência de recursos (estouro de caixa).

Nota Explicativa – As notas fiscais de efetivas compras não lançadas na escrita contábil foram apropriadas como despesa, cujas operações incidentes são oriundas dos âmbitos interno e interestadual.

- 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 – Houve a apropriação na Conta Mercadorias das notas fiscais não lançadas no livro Registro de Entradas, sendo a procedência das operações incidentes do âmbito interno.

- 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 superaram as receitas auferidas. Irregularidade esta detectada através de Levantamento Financeiro.

Por considerar infringido o art. 74 c/c o art. 75, , § 1º, arts. 158, I, e 160, I, c/c os arts. 646, § 4º, I e II, e 646, parágrafo único, bem como o art. 106, todos do RICMS/PB, o autuante procedeu ao lançamento de ofício, exigindo o ICMS no valor total de R\$ 90.655,46, ao mesmo tempo em que sugeriu a aplicação da penalidade pecuniária na quantia de R\$ 199.078,41, nos termos do art. 82, II, “e” e V, “a”, “f” e “h, da Lei nº 6.379/96, perfazendo, ambas as quantias, o crédito tributário total

de R\$ 298.733,87.

Documentos instrutórios constam anexados às fls. 6 – 637.

Regularmente cientificada do resultado da ação fiscal, mediante o Aviso de Recebimento, de fl. 638, assinado por seu receptor, em 28/9/2012, a autuada apresenta reclamação tempestiva, em 29/10/2012, mediante a peça de fls. 640 - 649, requerendo a improcedência do auto infracional, aos seguintes fundamentos:

- é manifestamente confiscatória e inconstitucional a multa lançada no auto de infração;
- é legítimo e legal aproveitamento que efetuou dos créditos fiscais;
- a acusação de falta de lançamento de notas fiscais nos livros próprios é concorrente com a delação de omissão de saídas tributáveis baseada na aplicação da técnica do Levantamento da Conta Mercadorias, ambas sobre os mesmos exercícios, 2007 e 2008, o que representa “bis in idem”, caso sejam mantidas;
- assim como as acusações baseadas na Conta Mercadorias e nas notas fiscais não lançadas, não procede a acusação referente ao Diferencial de Alíquotas Complementar e ao ICMS Garantido Complementar, dado ao recolhimento correto do imposto referente a essas operações;
- não procede a delação fundamentada no Estouro de Caixa (Insuficiência), sobretudo porque na Reconstituição da Conta Caixa (fls. 349 e 351) foram apropriadas irregularmente como “Despesas”, várias notas fiscais que se encontram devidamente registradas nos livros “Entradas de Mercadorias”, de números 014 e 015, devendo ser excluídas na recomposição da citada Conta e, como resultado evidencia-se que a denúncia é inócua;
- devido ao extravio dos livros Registro de Entradas, Registro de Saídas e Registro de Apuração do ICMS, não há possibilidade de exercer o contraditório sobre as acusações alicerçadas no Levantamento Financeiro e da Conta Mercadorias, dos exercícios de 2007 e 2008, e por esse fato postura os benefícios do art. 397 do CPC, para a posteriori contradizer os fatos contradizer o resultado.

Junta documentos às fls. 650 - 741.

Em contestação, fls. 742 - 745, o autor da ação fiscal informa que:

- a penalidade proposta tem previsão nos preceitos da legislação de regência;
- é plena invocação de sofisma do argumento defensivo de que deixou de cumprir a obrigação de recolher o ICMS Garantido e o ICMS Diferença de Alíquotas;
- relativamente à autuação por Insuficiência do Caixa, acolhe parte das razões defensivas e retifica o crédito tributário, nos termos dos demonstrativos de fls. 716 – 717, excluindo as exigências relativas às notas fiscais lançadas em duplicidade (a crédito) na recomposição da Conta Caixa;
- a justificativa dada sobre a impossibilidade de contraditar o resultado do Levantamento Financeiro e da Conta Mercadorias não é plausível, ainda que fosse verídica, pois os fluxos econômicos das entradas e saídas estão escriturados, como se vê nas cópias dos livros fiscais, de fls. 110 – 123, relativamente a janeiro a junho de 2007, e às fls. 279 – 302, atinente ao exercício de 2008, bem como as informações econômico-fiscais (GIM), de fls. 718 – 741, revelam a fidedignidade da transcrição do que foi declarado pelo autuado na escrita fiscal, sucedendo a diferença apontada nos diversos demonstrativos de fls. 12, 13, 204 e 205;
- identicamente ao levantamento da Conta Mercadorias, não é plausível o argumento defensivo referente à impossibilidade de a defendente contraditar o Levantamento Financeiro, cuja apuração se baseou em registros consoante as informações econômico-fiscais (GIM), de fls. 724 – 729,

manifestadas pelo próprio contribuinte, bem como sua DASN/2007, de fls. 126 – 129;  
- exceto o crédito tributário decorrente da acusação de Estouro de Caixa, devem se manter inalterados os valores do crédito tributário relativos as demais infrações.

Por fim, pede a manutenção parcial do auto de infração.

Na sequência, após a informação de não existência de antecedentes fiscais da autuada (fl. 746), os autos foram conclusos (fl. 747) e remetidos à Gerência Executiva de Julgamento de Processos Fiscais – GEJUP, onde se efetuou sua distribuição ao julgador fiscal, Christian Vilar de Queiroz, que declinou seu entendimento pela parcial procedência do auto de infração, de modo que o crédito tributário passou ao valor de R\$ 185.217,75, constituído de valores iguais de ICMS e de multa infracional, consoante se verifica na decisão monocrática, de fls. 751 - 767.

Promovida a interposição de recurso hierárquico (fl. 768), e cientificada, a autuada, sobre a decisão singular (mediante a forma editalícia, conforme atesta o documento de fl. 771), a fim de que esta, querendo, interpusesse recurso a este Colegiado. Ainda assim, a denunciada manteve-se inerte, ao não integrar a relação processual.

Na sequência, os autos foram remetidos a esta Corte Julgadora e distribuídos a esta relatoria, segundo critério regimentalmente previsto, para apreciação e julgamento.

É o relatório.

V O T O

O objeto do recurso hierárquico a ser discutido por esta relatoria diz respeito à motivação da decisão da autoridade julgadora para proceder parcialmente o lançamento de ofício, porquanto, não obstante a referida autoridade tenha concluído pela regularidade dos lançamentos compulsórios referentes às acusações de crédito indevido em virtude de apropriação com valor maior que o permitido, falta de pagamento do ICMS Garantido Complementar e do ICMS Diferencial de Alíquotas Complementar, omissão de saídas tributáveis evidenciada por meio de Levantamento da Conta Mercadorias (1º/1/2007 a 30/6/2007 e todo o exercício 2008) e Levantamento Financeiro (1º/7/2007 a 31/12/2007), por outro lado decidiu pela exclusão de uma parte do lançamento de ofício atinente à delação de omissão de saídas tributáveis constatada mediante a detecção da falta de lançamento de notas fiscais de aquisições internas e interestaduais de mercadorias.

Neste caso, entendeu a instância singular pela concorrência da infração constada mediante a falta de lançamento de notas fiscais de aquisição nos livros próprios, verificadas em períodos dos exercícios de 2007 e 2008, com a aquela baseada no Levantamento da Conta Mercadorias, também desses exercícios (1º/1/2007 a 30/6/2007 e 2008), a qual manteve, por apresentar maior monta, e, além dessa decisão, em relação à infração alicerçada no Levantamento da Conta Caixa (Insuficiência de Caixa), findou por afastar parte do correspondente lançamento de ofício, ao corroborar os ajustes efetuados pelo autuante, na ocasião da contestação, quando este acolheu as provas aprestadas pela autuada e corrigiu o valor do ICMS apurado no procedimento inaugural, e com pertinência às infrações cujas acusações manteve, total e parcialmente, reduziu de ofício a penalidade sugerida no libelo basilar, albergando-se, para tanto, no princípio da retroatividade da lei mais benigna (art. 106, II, “c”, do CTN) ante o advento da Lei n. 10.008/2013, que estabelece sanção mais branda que a lei vigente à época dos fatos geradores das respectivas obrigações tributárias descumpridas, veredictos estes que deram causa à remessa oficial a esta instância “ad quem”, para apreciação da parte do lançamento contrária à Fazenda Estadual.

Antes, porém, de adentrar a questão de fundo da causa, cumpre-me declarar que a peça acusatória apresenta-se apta a produzir os regulares efeitos inerentes ao aspecto formal do ato administrativo, visto que sua confecção observa os requisitos indispensáveis de constituição e desenvolvimento

válido do processo: identificação da pessoa do infrator e das operações promovidas (omissão de saídas de mercadorias tributáveis), base de cálculo, alíquota aplicável e período do fato gerador omitido (exercício fiscal), o que atende os requisitos de validade do lançamento de ofício, dispostos no art. 142 do CTN.

Diante do que, concluo que a peça basilar revela-se formalmente preservada e, portanto, apta a produzir seus regulares efeitos.

Passo ao exame do objeto da remessa oficial.

#### INSUFICIÊNCIA DE CAIXA – Exercícios de 2010 e 2011

Trata-se fato detectado por meio da Reconstituição da Conta Caixa que apontou saldo credor, evidenciado pela existência de pagamentos de despesas, configuradas mediante as notas fiscais de aquisição não lançadas nos livros próprios, efetuados com recursos advindos de omissão de saídas de mercadorias tributáveis, conforme demonstrado às fls. 349 e 351, o que configura a hipótese prevista no art. 646 do RICMS/PB, infra:

“Art. 646. O fato de a escrituração indicar insuficiência de caixa, suprimentos à 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.

Conforme demonstram os autos, a Fiscalização constatou no banco e dados, desta Secretaria de Estado da Receita, a existência de notas fiscais de vendas de mercadorias com destino à autuada, as quais não constavam registradas nos livros próprios (Registro de Entradas) nem contabilizadas as correspondentes despesas no Caixa escritural do seu estabelecimento, consoante as planilhas de fls. 401, 452, 502, 522, 564 e 613, o que a levou a realizar a Recomposição da Conta Caixa (fls. 349 e 351), incluindo os valores representativos dessas notas fiscais de aquisições não lançadas nos livros próprios, o que evidenciou, em diversos períodos, a existência de saldos credores na referida Conta, que tem natureza eminentemente devedora.

Em caso semelhante este Colegiado decidiu pela manutenção do lançamento de ofício (Acórdão nº 027/2017, Rec. Hie./Vol. CRF nº 776/2014).

Todavia, considerando que a lei (lato senso) transfere ao acusado a responsabilidade da prova da improcedência da presunção que se instaura diante dos fatos evidenciados no procedimento de apuração da falta, como o realizado pelo autuante, no caso a autuada alega que a Recomposição da Conta Caixa, elaborada na auditoria fiscal, apresenta duplicidade de lançamentos de despesas, por corresponderem a documentos fiscais de entradas que já se encontravam registrados nos livros próprios, o que levou a Fiscalização acolher o argumento, tendo em vista a comprovação do registro dos documentos fiscais de entradas, de fls. 650 a 670 e 694, realizados nos livros próprios (fls. 671 – 685), e a promover as correções necessárias na recomposição da referida Conta, que apresentou novos valores (demonstrativos de fls. 701 – 717), que antes consistiam do ICMS nos montantes de R\$ 12.990,00 (2010) e R\$ 12.355,57 (2011), e, posteriormente, em consequência dessa providência fiscal, o imposto estadual passou aos importes de R\$ 11.849,43 (2010) e R\$ 12.015,01 (2011).

Assim tendo em vista que, além desses documentos, a autuada não trouxe aos autos nenhum outro capaz de suscitar outras alterações no procedimento de apuração da falta, realizado pela Fiscalização, resta-me apenas confirmar a decisão monocrática, que manteve em parte a acusação

fiscal em evidência, cujo crédito tributário referente ao ICMS passou a se constituir dos valores acima indicados.

OMISSÃO DE SAÍDAS TRIBUTÁVES – Falta de lançamento de notas fiscais de aquisição nos livros próprios (exercícios de 2007, 2008 e 2009) e Levantamento da Conta Mercadorias (1º/1/2007 a 30/6/2007 e todo o exercício de 2008).

Inicialmente, importa ressaltar que se trata de infração alcançada por técnicas fiscais similares em seu resultado fiscal, ambas embasadas na legislação de regência que disciplina o mecanismo de aferição da regularidade fiscal do contribuinte, nas quais a repercussão tributária, caso apresentem, traduz a existência de saídas de mercadorias tributáveis sem emissão de documentação fiscal, na forma prevista pelos artigos 158, I e 160, I c/c o artigo 643, § 4º, inciso II e artigo 646, parágrafo único, todos do RICMS/PB, infra:

“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”.

“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:

I – (...)

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”.

“Art. 646. O fato de a escrituração indicar insuficiência de caixa, suprimentos à 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.

(Grifei).

Como se deflui da legislação acima transcrita, ambos os Levantamentos, acima referidos, são técnicas de auditoria absolutamente legítimas de que se vale a fiscalização para aferição da

movimentação mercantil das empresas, sendo que o Levantamento da Conta Mercadorias deve ser aplicado aos contribuintes que possuem apenas escrita fiscal, como ocorre no caso em tela, visto não ter sido demonstrado nos autos a adoção de contabilidade regular da autuada, nos exercícios de 2007 e 2008.

As diferenças apuradas suportam o lançamento indiciário do ICMS devido, posto que firmam presunção de saídas tributáveis sem o pagamento do imposto correspondente.

Entretanto, identicamente ao julgador monocrático, entendo que se estabeleceu uma concorrência com a infração de omissão de saídas de produtos tributáveis evidenciada mediante a constatação de falta de lançamento de notas fiscais de aquisição, nos exercícios de 2007 e 2008, e a infração constatada por meio do Levantamento da Conta Mercadorias, referentes a esses mesmos exercícios (1º/1/2007 a 30/6/2007 e 2008).

Entende-se pela concorrência de infrações quando representam efeitos de uma mesma causa, apenas detectadas por diferentes processos de apuração. Assim sendo, não podem autorizar lançamentos tributários simultâneos, visto que disto adviria figura do bis in idem, instituto não recepcionado pelo Direito Tributário Brasileiro. Frente a essa configuração a infração de maior monta é continente da menor, que se desfaz na singularidade da origem única, diluindo-se no conteúdo da primeira de que é apenas parte.

Diante do que, considerando que a diferença apresentada no crédito tributário correspondente à acusação de omissão de saídas tributáveis evidenciada por meio do Levantamento da Conta Mercadorias, correspondente aos exercícios de 2007 (1º/1 a 30/6) e 2008, é superior ao montante decorrente da infração de omissão de saídas tributáveis detectada mediante falta de lançamento das notas fiscais de aquisição nos livros próprios, na parte que corresponde aos exercícios de 2007 e 2008, esta deve ceder lugar àquela que lhe é continente (Precedente Rec. Hie./ CRF-PB nº 258/2016, Ac. CRF nº 531/2017).

Idêntico desfecho não se confere ao lançamento de ofício referente às notas fiscais do exercício de 2009, não registradas nos livros próprios, visto que, por óbvio, não consiste objeto de concorrência com outras infrações denunciadas no libelo basilar.

Neste caso, isto é, notas fiscais de aquisição não registradas, correspondentes a períodos do exercício de 2009, a autuada não apresentou provas capazes de excluir a presunção que se instaurou com base no art. 646 do RICMS/PB, de forma que, também nesse particular, confirmo a decisão singular, que procedeu parcialmente a acusação baseada no mencionado procedimento de apuração da falta.

No tocante ao Levantamento da Conta Mercadorias (exercícios de 2007 e 2008), cujo resultado se sobrepôs ao lançamento compulsório baseado na falta de registro de notas fiscais de entradas correspondente aos mesmos exercícios, entendo que deve ser mantido, em decorrência do fato de a autuada não haver apresentado provas capazes de reverter a situação fiscal que lhe é adversa.

Nesse quesito, devo confirmar o decisório singular, inclusive por seus fundamentos, dos quais transcrevo o fragmento que segue:

“Ainda em sede de impugnação, a autuada afirma que se direito de defesa contra o resultado dos levantamentos da Conta Mercadorias dos exercícios supracitados [...] está prejudicado, pelo fato de não ter tido oportunidade de apresentação dos documentos necessários, em virtude do extravio dos livros fiscais desses exercícios.

Diante do exposto, em razão da não apresentação de prova documental, destinada a elidir os

levantamentos realizados, concluo pela manutenção da imputação da responsabilidade do sujeito passivo, por tais créditos tributários levantados pela fiscalização, não sendo críveis as argumentações utilizadas”.

Efetivamente, dada a inexistência de provas dos fatos alegados pela autuada, não há como deixar de manter o resultado do Levantamento da Conta Mercadorias, referente aos períodos acima citados.

Outrossim, urge confirmar o entendimento do julgador singular, no que tange à impossibilidade da lavratura de Termo Complementar de Infração, quando os autos ainda tramitavam naquela instância de julgamento, para incluir as notas fiscais não lançadas na Conta Mercadorias, dos exercícios acima citados, em virtude da decadência do direito de a Fazenda estadual promover a constituição da diferença do crédito tributário consistente na majoração da base de cálculo do imposto que adviria do implemento da citada providência fiscal.

## PENALIDADES

Corroboro, ainda, o julgamento exarado na primeira instância, quanto aos ajustes da penalidade sugerida no libelo basilar. Com efeito, tendo em vista a previsão do art. 106, II, “c” do CTN, que dispõe sobre a aplicabilidade retroativa da lei benigna aos fatos geradores não definitivamente julgados, e considerando, ainda, o advento da lei posterior – Lei nº 10.008/2013 - que estabelece penalidade mais branda que a vigente à época dos fatos geradores em questão, tem-se como correta a providência tomada na instância “a quo”.

Isto considerando, cumpre-me apenas demonstrar os valores do crédito tributário devido, após as correções acima mencionadas:

| INFRAÇÃO                                | PERÍODO INIC | PERÍODO FIN. | ICMS M.   | INFR.     | TOTAL     |
|-----------------------------------------|--------------|--------------|-----------|-----------|-----------|
| FAL. REC. ICMS.                         | 01/12/2011   | 31/12/2011   | 200,03    | 100,02    | 300,05    |
| FAL. REC. ICMS.                         | 01/12/2011   | 31/12/2011   | 32,48     | 16,24     | 48,72     |
| C. Indevido (créd. maior que o permit.) | 01/05/2009   | 31/05/2009   | 50,95     | 50,95     | 101,90    |
| C. Indevido (créd. maior que o permit.) | 01/10/2009   | 31/10/2009   | 234,28    | 234,28    | 468,56    |
| C. Indevido (créd. maior que o permit.) | 01/01/2010   | 31/01/2010   | 78,00     | 78,00     | 156,00    |
| C. Indevido (créd. maior que o permit.) | 01/02/2010   | 28/02/2010   | 166,35    | 166,35    | 332,70    |
| C. Indevido (créd. maior que o permit.) | 01/03/2010   | 31/03/2010   | 265,05    | 265,05    | 530,10    |
| C. Indevido (créd. maior que o permit.) | 01/04/2010   | 30/04/2010   | 140,90    | 140,90    | 281,80    |
| FAL. LANÇ.. N.F. DE AQUIS. LIV. PRÓP.   | 01/03/2009   | 31/03/2009   | 65,20     | 65,20     | 130,40    |
| FAL. LANÇ.. N.F. DE AQUIS. LIV. PRÓP.   | 01/07/2009   | 31/07/2009   | 109,18    | 109,18    | 218,36    |
| FAL. LANÇ.. N.F. DE AQUIS. LIV. PRÓP.   | 01/10/2009   | 31/10/2009   | 62,15     | 62,15     | 124,30    |
| OMISS. SAÍD. MERCAD. TRIBUT.-LEV. FIN.  | 01/07/2007   | 31/12/2007   | 20.071,05 | 20.071,05 | 40.142,10 |
| OMISS. SAÍD. MERCAD. TRIBUT.- C. MERC.  | 01/01/2007   | 30/06/2007   | 34.578,61 | 34.578,61 | 69.157,22 |
| OMISS. SAÍD. MERCAD. TRIBUT.- C. MERC.  | 01/01/2008   | 31/12/2008   | 12.748,33 | 12.748,33 | 25.496,66 |
| INSUF. DE CAIXA (estouro de caixa)      | 01/01/2010   | 31/12/2010   | 11.849,43 | 11.849,43 | 23.698,86 |
| INSUF. DE CAIXA (estouro de caixa)      | 01/01/2011   | 31/12/2011   | 12.015,01 | 12.015,01 | 24.030,02 |
| FAL. LANÇ. N.F. DE AQUIS. LIV. PRÓP.    | 01/01/2007   | 31/01/2007   | - - -     | - - -     | - - -     |
| FAL. LANÇ. N.F. DE AQUIS. LIV. PRÓP.    | 01/02/2007   | 28/02/2007   | - - -     | - - -     | - - -     |
| FAL. LANÇ. N.F. DE AQUIS. LIV. PRÓP.    | 01/03/2007   | 31/03/2007   | - - -     | - - -     | - - -     |
| FAL. LANÇ. N.F. DE AQUIS. LIV. PRÓP.    | 01/04/2007   | 30/04/2007   | - - -     | - - -     | - - -     |
| FAL. LANÇ. N.F. DE AQUIS. LIV. PRÓP.    | 01/05/2007   | 31/05/2007   | - - -     | - - -     | - - -     |
| FAL. LANÇ. N.F. DE AQUIS. LIV. PRÓP.    | 01/06/2007   | 30/06/2007   | - - -     | - - -     | - - -     |

FAL. LANÇ. N.F. DE AQUIS. LIV. PRÓP. 01/07/2007 31/07/2007 - - -  
FAL. LANÇ. N.F. DE AQUIS. LIV. PRÓP. 01/08/2007 30/08/2007 - - -  
FAL. LANÇ. N.F. DE AQUIS. LIV. PRÓP. 01/09/2007 30/09/2007 - - -  
FAL. LANÇ. N.F. DE AQUIS. LIV. PRÓP. 01/10/2007 31/10/2007 - - -  
FAL. LANÇ. N.F. DE AQUIS. LIV. PRÓP. 01/11/2007 30/11/2007 - - -  
FAL. LANÇ. N.F. DE AQUIS. LIV. PRÓP. 01/12/2007 31/12/2007 - - -  
FAL. LANÇ. N.F. DE AQUIS. LIV. PRÓP. 01/01/2008 31/01/2008 - - -  
FAL. LANÇ. N.F. DE AQUIS. LIV. PRÓP. 01/02/2008 28/02/2008 - - -  
FAL. LANÇ. N.F. DE AQUIS. LIV. PRÓP. 01/03/2008 31/03/2008 - - -  
FAL. LANÇ. N.F. DE AQUIS. LIV. PRÓP. 01/04/2008 30/04/2008 - - -  
FAL. LANÇ. N.F. DE AQUIS. LIV. PRÓP. 01/05/2008 31/05/2008 - - -  
FAL. LANÇ. N.F. DE AQUIS. LIV. PRÓP. 01/07/2008 30/07/2008 - - -  
FAL. LANÇ. N.F. DE AQUIS. LIV. PRÓP. 01/08/2008 31/08/2008 - - -  
FAL. LANÇ. N.F. DE AQUIS. LIV. PRÓP. 01/10/2008 31/10/2008 - - -  
FAL. LANÇ. N.F. DE AQUIS. LIV. PRÓP. 01/06/2008 30/06/2008 - - -  
FAL. LANÇ. N.F. DE AQUIS. LIV. PRÓP. 01/09/2008 30/09/2008 - - -  
FAL. LANÇ. N.F. DE AQUIS. LIV. PRÓP. 01/11/2008 30/11/2008 - - -  
TOTAIS - - 92.667,00 92.550,75 185.217,75

Com esses fundamentos,

VOTO pelo recebimento do recurso hierárquico, por regular e, quanto ao mérito pelo seu desprovemento, para manter a sentença exarada na instância monocrática, que julgou parcialmente procedente o Auto de Infração de Estabelecimento n.º 93300008.09.00001431/2012-72 (fls. 3 - 5), lavrado em 10/7/2012, contra MARIA DE FÁTIMA SILVA LINS (EPP), contribuinte inscrita no CCICMS sob nº 16.118.293-3, devidamente qualificada nos autos, e declarar devido o crédito tributário no montante de R\$ 185.217,75 (cento e oitenta e cinco mil e duzentos e dezessete reais e setenta e cinco centavos), sendo R\$ 92.667,00 (noventa e dois mil, seiscentos e sessenta e sete reais), de ICMS, por infringência ao art. 74 c/c o art. 75, , § 1º, arts. 158, I, e 160, I, c/c os arts. 643, § 4º, I e II, e 646, parágrafo único, bem como ao art. 106, todos do RICMS/PB, e R\$ 92.667,00 (noventa e dois mil, seiscentos e sessenta e sete reais), de multa por infração, nos termos do artigo 82, inciso II, “e”, e inciso V, “a”, “f” e “h”, da Lei nº 6.379/96, alterada pela Lei n. 10.008/2013.

Em tempo, mantenho cancelado, por irregular, o valor de R\$ 113.516,12 (cento e treze mil, quinhentos e dezesseis reais e doze centavos), sendo R\$ 6.988,46 (seis mil, novecentos e oitenta e oito reais e quarenta e seis centavos), de ICMS, e R\$ 106.527,66 (cento e seis mil, quinhentos e vinte e sete reais e sessenta e seis centavos), de multa por infração, pelos fundamentos acima expendidos.

Primeira Câmara de Julgamento, Sala das Sessões Pres. Gildemar Pereira de Macedo, em 19 de dezembro de 2017.

MARIA DAS GRAÇAS D. DE OLIVEIRA LIMA  
Conselheira Relatora