



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

**Processo nº 110.077.2009-3**

**Acórdão nº 496/2015**

**Recursos HIE/VOL/CRF-207/2013**

**1ª RECORRENTE: GERÊNCIA EXECUTIVA DE JULG PROC FISCAIS - GEJUP.**

**1ª RECORRIDA : COMERCIO CENTRAL DE COSMÉTICOS LTDA.**

**2ª RECORRENTE : COMERCIO CENTRAL DE COSMÉTICOS LTDA.**

**2ª RECORRIDA: GERÊNCIA EXECUTIVA DE JULG PROC FISCAIS - GEJUP.**

**PREPARADORA: RECEBEDORIA DE RENDAS DE JOÃO PESSOA**

**AUTUANTE: HORÁCIO GOMES FRADE**

**RELATORA : CONS.<sup>a</sup> PATRÍCIA MÁRCIA DE ARRUDA BARBOSA**

**CRÉDITO INEXISTENTE. INOCORRÊNCIA. FALTA DE  
REGISTRO DE NOTAS FISCAIS DE AQUISIÇÃO.  
CONCORRÊNCIA DE INFRAÇÕES. CONTA  
MERCADORIAS. TERMO DE INFRAÇÃO CONTINUADA.  
MANTIDA A ACUSAÇÃO. AUTO DE INFRAÇÃO  
PARCIALMENTE PROCEDENTE. RECURSO  
HIERÁRQUICO DESPROVIDO E VOLUNTÁRIO PARCIALMENTE PROVIDO**

Argumentos inócuos foram incapazes de desconstituir o feito fiscal relativo à denúncia de omissão de saídas verificada pelo levantamento da Conta Mercadorias..

Após recomposição da Conta Gráfica do ICMS do exercício de 2006, providência tomada após cumprimento de medida saneadora solicitada pelo órgão julgador singular, deu-se a ausência de repercussão tributária e por conseguinte, a sucumbência da acusação de crédito indevido.

As acusações de omissão de receitas apuradas pelas falta de lançamento de notas fiscais de aquisição e no levantamento da Conta Mercadorias, quando exigidas em separado, são concorrentes. Contudo, à medida que as notas fiscais são incluídas no levantamento da Conta Mercadorias, trazendo o aumento da diferença tributável está respaldado a exigência, por meio dos valores lançados na Conta Mercadorias em Termo de Infração Continuada

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

**Relatório**

**A C O R D A M** os membros deste Conselho de Recursos Fiscais, **à maioria com voto de desempate da Conselheira Presidente** pelo recebimento do recurso hierárquico, por regular, e do voluntário, por regular e tempestivo e, quanto ao mérito, pelo **DESPROVIMENTO** do hierárquico e **PROVIMENTO PARCIAL DO VOLUNTÁRIO**, para alterar quanto aos valores, a sentença monocrática e julgar **PARCIALMENTE PROCEDENTE** o Auto de Infração de Estabelecimento nº **93300008.09.00001559/2009-30**, lavrado em 29/10/2009 e o Termo de Infração Continuada, lavrado em 5/4/2011, fls. 181, contra a empresa **COMÈRCIO CENTRAL DE COSMÉTICOS LTDA.**, inscrição estadual nº 16.148.154-0, já qualificada nos autos, declarando devido o crédito tributário no valor de R\$ 231.495,62 (duzentos e trinta e um mil, quatrocentos e noventa e cinco reais e sessenta

e e dois centavos), sendo 115.747,81 (Cento e quinze mil, setecentos e quarenta e sete reais e oitenta e um centavos) de ICMS nos termos dos artigos 158, I, 160, I c/fulcro 646; c/c art. 643, §4º, II, todos do RICMS-PB, aprovado pelo Decreto 18.930/97 e 115.747,81 (cento e quinze mil, setecentos e quarenta e sete reais e oitenta e um centavos) de multa por infração nos termos dos artigos 82, V, “a”, da Lei nº 6.379/96.

Ao mesmo tempo, cancelo o valor de R\$ 136.757,62, sendo R\$ 7.003,27, de ICMS, e R\$ 129.754,35, de multa por infração.

**Recorre-se à Instância Especial na expressão do artigo 730, do RICMS, aprovado pelo Decreto nº 18.930/97.**

**P.R.E**

**Sala das Sessões Pres. Gildemar Pereira de Macedo, em 13 de outubro de 2015.**

**Patrícia Márcia de Arruda Barbosa**  
**Cons<sup>a</sup>. Relatora**

**Gianni Cunha da Silveira Cavalcante**  
**Presidente**

**Participaram do presente julgamento, acompanhando o voto vencedor da Conselheira PATRÍCIA MÁRCIA DE ARRUDA BARBOSA, os Conselheiros JOÃO LINCOLN DINIZ BORGES, MARIA DAS GRAÇAS DONATO DE OLIVEIRA LIMA, após o desempate da Conselheira Presidente, ficando vencido o voto do relator ROBERTO FARIAS DE ARAÚJO, que foi acompanhando pelos Conselheiros FRANCISCO GOMES DE LIMA NETTO e DOMÊNICA COUTINHO DE SOUZA FURTADO.**

## **Assessora Jurídica**

### **Recursos HIE/VOL CRF nº 207/2013**

**1ª RECORRENTE: GERÊNCIA EXECUTIVA DE JULG PROC FISCAIS - GEJUP.**

**1ª RECORRIDA : COMERCIO CENTRAL DE COSMÉTICOS LTDA.**

**2ª RECORRENTE : COMERCIO CENTRAL DE COSMÉTICOS LTDA.**

**2ª RECORRIDA: GERÊNCIA EXECUTIVA DE JULG PROC FISCAIS - GEJUP.**

**PREPARADORA: RECEBEDORIA DE RENDAS DE JOÃO PESSOA**

**AUTUANTE: HORÁCIO GOMES FRADE**

**RELATORA : CONS.<sup>a</sup> PATRÍCIA MÁRCIA DE ARRUDA BARBOSA**

**CRÉDITO INEXISTENTE. INOCORRÊNCIA. FALTA DE  
REGISTRO DE NOTAS FISCAIS DE AQUISIÇÃO.  
CONCORRÊNCIA DE INFRAÇÕES. CONTA  
MERCADORIAS. TERMO DE INFRAÇÃO CONTINUADA.  
MANTIDA A ACUSAÇÃO. RECURSO HIERÁRQUICO  
DESPROVIDO E VOLUNTÁRIO PARCIALMENTE  
PROVIDO. AUTO DE INFRAÇÃO PARCIALMENTE  
PROCEDENTE.**

Argumentos inócuos foram incapazes de desconstituir o feito fiscal relativo à denúncia de omissão de saídas verificada pelo levantamento da Conta Mercadorias..

Após recomposição da Conta Gráfica do ICMS do exercício de 2006, providência tomada após cumprimento de medida saneadora solicitada pelo órgão julgador singular, deu-se a ausência de repercussão tributária e por conseguinte, a sucumbência da acusação de crédito indevido.

As acusações de omissão de receitas apuradas pelas falta de lançamento de notas fiscais de aquisição e no levantamento da Conta Mercadorias, quando exigidas em separado, são concorrentes. Contudo, à medida que as notas fiscais são incluídas no levantamento da Conta Mercadorias, trazendo o aumento da diferença tributável está respaldado a exigência, por meio dos valores lançados na Conta Mercadorias em Termo de Infração Continuada.

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

## **RELATÓRIO**

No Auto de Infração de Estabelecimento nº 93300008.09.00001559/2009-30, lavrado em 29/10/2009, contra a empresa COMERCIO CENTRAL DE COSMÉTICOS LTDA., inscrição estadual nº 16.148.154-0, cientificada por via postal, com AR, em 5/11/2009, relativamente a fatos geradores ocorridos entre 1º/1/2005 e 31/12/2008, constam as seguintes denúncias:

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

**>> 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 arts. 72, e 73, c/c art. 77; arts. 158, I; 160, I; c/fulcro no artigo 646 e art. 643 § 4º, II; todos do RICMS/PB. E propostas as penalidades previstas nos arts. 82, V, “a”, “f” e “h”, da Lei nº. 6.379/1996.

Sendo apurado um crédito tributário de **R\$ 360.644,43**, sendo **R\$ 120.214,81**, de ICMS e **R\$ 240.429,62**, de multa por infração.

Inconformada com a ação fiscal, a autuada apresentou reclamação em 4/12/2009, conforme fls. 48/53.

Após transcrever as acusações contidas na peça acusatória, a defendente rebate uma a uma nos seguintes termos:

- em relação à denúncia de crédito indevido aduz que o valor de R\$ 5.417,80 se refere a ICMS Garantido de abril, junho e setembro de 2006, pagos respectivamente em junho na quantia de R\$ 43,21, outubro de 2006, no valor de R\$ 1.980,04, e novembro de 2006 na quantia de R\$ 3.289,56. Na tentativa de comprovar o alegado anexa cópias dos pagamentos efetuados e o livro de Registro de Apuração do ICMS de 2006;
- no tocante à acusação de falta de lançamento de notas fiscais de entradas, alega que estas foram registradas no livro fiscal Registro de Entradas, ou o livro Contábil Diário e Razão. As Notas Fiscais de n°s 004033, de 28.5.2007 e 043328 de 18.10.09, não foram lançadas na escrita fiscal, mas foram nos livros Contábeis Diário e Razão. Já a Nota Fiscal n° 06799 foi lançada no livro de Registro de Entradas, havendo apenas divergência quanto ao número da nota fiscal. Complementa que a falta de lançamento no livro de Registro de Entradas é suprida quando o registro ou lançamento ocorre nos livros contábeis, não havendo assim como prosperar a acusação;
- em referência a acusação de omissão de saídas tributáveis detectada através da Conta Mercadorias, nos exercícios de 2006, 2007 e 2008, após transcrever a legislação que trata da matéria, máxime, o arts. 643, §§ 1° ao 4°, incisos I e II, aduzindo ser tributada pelo Lucro Real nos anos calendários 2005 a 2008, conforme cópias dos recibos de Declarações do Imposto de Renda da Pessoa Jurídica, que ora anexa, entende assim, que o levantamento realizado baseado no arbitramento de 30 % sobre o Custo de Aquisição de Mercadorias não será obrigatório. Argui que elaborou o levantamento da Conta Mercadorias para os exercícios fiscalizados sem aplicação obrigatória do lucro de 30% ficando caracterização que não há omissão de receitas.

Ao final pugna pela improcedência do auto de infração, para torná-lo

nulo.

Instruem a peça defensual os documentos de fls. 54 a 87.

Ato contínuo o autuante ofereceu contestação conforme fls. 89/91.

Alega, quanto à acusação de crédito inexistente que os valores apresentados pela autuada totalizam a quantia de R\$ 5.312,81, enquanto que o valor autuado perfaz a monta de R\$ 5.417,80. Adita que o contribuinte sofreu prejuízos pois não se creditou em seu Conta Corrente do ICMS na quantia de R\$ 73.262,52, que representa 60% do ICMS levantado no Auto de Infração.

Quanto à alegação de que as notas fiscais estão registradas na Contabilidade, argui o autuante que esta não foi apresentada, sendo pura tergiversação do contribuinte para postergar o lançamento de constituição do crédito tributário.

Quanto à acusação de omissão de saídas, decorrente do levantamento da Conta Mercadoria, argui que o contribuinte insiste na existência de uma contabilidade imaginária, sendo que os dispositivos do RICMS-PB transcritos se coadunam com a existência real dos Demonstrativos Contábeis devidamente registrados no órgão competente em tempo hábil.

Por fim, requer a manutenção do feito fiscal.

Sem informação de antecedentes fiscais, os autos foram conclusos, e enviados para a Gerência de Julgamentos de Processos Fiscais – GEJUP, onde a Auditoria Jurídica, daquele órgão, fez retornar o processo para cumprimento do saneamento de fl. 101.

Ato contínuo houve a juntada de novos documentos ao processo pela reclamante em 25/2/2010, fls. 104/106. Trata-se de complemento a sua peça defesa em que a autuada a argui a concorrência entre as infrações de falta de lançamento de notas fiscais de entradas não lançadas e a omissão de saídas, detectada através do levantamento da Conta Mercadorias nos exercícios de 2007 e 2008.

Na ocasião, alega ainda uma inconsistência nos levantamentos da Conta Mercadorias dos exercícios de 2006 e 2008, haja vista o reconhecimento da própria fiscalização, da existência de crédito de ICMS a transferir na totalização do crédito tributário apurado, onde tais valores não foram considerados no montante do crédito tributário levantado. De forma, que esta situação enseja um crédito tributário irreal, e, por conseguinte, ilíquido.

Ao final, reitera o pedido de improcedência da peça acusatória.

Por outro lado, em cumprimento ao saneamento provocado pela auditora jurídica da instância singular, o autuante informa que, em cumprimento as orientações da Gerência de Julgamento de

Processos Fiscais, notificou a empresa os documentos necessários a feitura do Levantamento Financeiro, tendo sido apresentado os livros contábeis (Razão e Diário) devidamente registrados na Junta Comercial, sendo o do exercício de 2006, em 5.1.2010; o exercício de 2007, em 4.3.2010; e o exercício de 2008, em 4.8.2010.

Informa ainda que a filial foi constituída em 18.4.2006, sob a razão social Comercial de Alimentos Monteiro Ltda. CNAE 4711-3/02 – Comércio Varejista de Mercadorias em Geral, com predominância de Produtos Alimentícios, tendo sido alterada a denominação e ramo de atividade em 5.9.2008.

Complementa que somente após o encerramento dos trabalhos de fiscalização, a autuada disponibiliza os documentos relativos às receitas e despesas referente as operações registradas em sua contabilidade. No mais, deixa a critério dos órgãos julgadores se manifestarem sobre a apresentação extemporânea da escrituração contábil nos moldes previstos no art. 643, § 7º do RICMS-PB.

Informa a impossibilidade de se fazer o Levantamento Financeiro tendo em vista que a contabilidade foi realizada de forma centralizada na matriz, e possui vários outros estabelecimentos, sendo impraticável separar as receitas e despesas por estabelecimentos.

Aduz ainda, que os livros contábeis apresentados não estão condizentes com os Princípios Fundamentais de Contabilidade, pelo que enumera vários fatos contábeis que na sua ótica não configuram a realidade.

Na ocasião, faz juntada de documentos de fls. 110 a 151.

Ao retornar à Instância singular, foi solicitado o cumprimento da diligência de fl. 158/159, pelo Gerente Executivo da GEJUP.

Ato contínuo, foram acostados novos documentos aos autos, *fls. 160/180*, culminando com a lavratura do Termo de Infração Continuada, em 5/4/2011, com ciência pessoal em 8/4/2011, onde foi levantado crédito tributário adicional por OMISSÃO DE SAÍDAS DE MERCADORIAS TRIBUTÁVEIS – CONTA MERCADORIAS, no valor total de **R\$ 7.608,91**, relativos aos exercício de 2007 e 2008, *fls. 181*

Em informação fiscal de fl. 182/183, o autuante alega que ao analisar a acusação de crédito inexistente, considerou o saldo credor do mês de dezembro, não apresentando saldo a recolher,

pelo que opta pela improcedência da acusação.

Em relação às notas fiscais de entradas não lançadas nos livros próprios aduz que foram incluídas no levantamento da Conta Mercadorias, em 2007 e 2008 eliminando a cobrança em separado, alterando assim, os valores de ICMS a recolher da peça acusatória.

Informa, na ocasião, que o levantamento da Conta Mercadorias do exercício de 2006, permanece inalterado conforme demonstrado no auto de infração.

Apresentada defesa, referente ao Termo de Infração Continuada, em 6/5/2011, *fls. 185/189*. Em seu petítório critica veementemente a ação da Gerência de Julgamento de Processos Fiscais, em realizar diligência para sanar vícios existentes no processo, no afã de emendar o feito fiscal, já completamente viciado.

Complementa que é possuidora de escrita contábil, sendo tributada pelo Lucro Real, razão pela qual não se aplica a Conta Mercadorias ao presente caso. Sendo ainda necessária a realização do Levantamento Financeiro para legitimar o procedimento realizado, razões mais do que suficientes para se anular o crédito tributário advindo de tal procedimento ilegítimo e inexigível.

Alega, ainda, a existência de cerceamento de defesa, tendo em vista que a peça complementar foi determinada pelo Gerente da GEJUP, sem que tenha sido apreciada por um julgador singular, houve um pré-julgamento, realizado por pessoa incompetente para tal, não se admitindo a majoração de um crédito tributário sem que tenha sido apreciado em qualquer instância de julgamento.

Ao final, pugna pela improcedência da peça aditiva.

Em seguimento, o autuante se manifestou em Contestação, *fls. 191/193*, abordando ponto a ponto da peça de defesa complementar, para concluir que o objetivo é procrastinar ao máximo o julgamento do feito.

Novamente conclusos, os autos seguiram para à instância monocrática, onde, o julgador fiscal FRANCISCO ALEKSON ALVES decidiu pela PARCIAL PROCEDÊNCIA do feito fiscal declarando devido um crédito tributário de **R\$ 347.243,43**, sendo **R\$ 115.747,81**, de ICMS e **R\$ 231.495,62**, de multa por infração, com indicativo de Recurso de Ofício para o Conselho de Recursos Fiscais *fls.210*.

Cientificada da decisão de primeira instância, por via postal, com AR, em 15/4/2013, encarte entre *fls. 212*, a autuada inconformada com o veredicto a que chegou o julgamento singular apresentou recurso perante este Colegiado em 9/5/2013, *fls. 213/222*, onde expõe o seguinte:

Após transcrever os fatos narrados na inicial, a recursante reitera as argumentações de sua defesa, em todas as vezes que se manifestou no presente contencioso, contudo, critica o fato de que contrariando a legislação de regência, o órgão julgador de primeira instância em vez de sentenciar pela improcedência da autuação ou pelo menos pela sua nulidade, em decorrência de equívocos na constituição do crédito tributário, no afã de emendar o feito fiscal, sugere a realização de diligência para que sejam alocados os valores das notas fiscais não lançadas, no levantamento da Conta Mercadorias.

Entende que a diligência se apresenta inócua, ou um tanto precipitada pois, por ser possuidor de escrita contábil, haja visto ser tributado pelo lucro real, a técnica fiscal de Conta Mercadorias não se aplica ao presente caso. Pois, de acordo com a legislação de regência, máxime a determinação insculpida no art. 643, § 3º e 4º do RICMS-B esta técnica de auditoria somente é aplicável para contribuinte que não seja obrigado ao regime de tributação pelo lucro real e que tenha optado por outro sistema de apuração de lucro nos termos da legislação do imposto de renda e de proventos de qualquer natureza, o que se comprova por meio da apresentação da DIPJ's, anexas por ocasião da reclamação.

Complementa que o fato de o livro contábil não está registrado/autenticado na Junta Comercial, antes do início da ação fiscal, não é motivo para desconsiderar sua existência e sua legitimidade.

Argui também a existência de *bis in idem*, tendo em vista que a suposta saída de mercadorias denunciadas para pagamento das mercadorias consignadas nestas notas fiscais, tidas como não lançadas, omissão de vendas pretéritas, já foi denunciada por ocasião da elaboração da Conta Mercadorias. E que a única hipótese para a inclusão da infração de "notas não lançadas" no levantamento da Conta Mercadorias, seria se considera-las de forma futura, ou para frente, agregando-lhes o lucro.

Assevera que o crédito tributário apresenta-se inexigível em decorrência de descumprimento pela fiscalização do disposto no art. 643, § 4º do RICMS, tendo em vista ser obrigatório além do levantamento da Conta Mercadorias, também o Levantamento Financeiro. Assim, entende que mesmo não sendo reconhecida a sua contabilidade, o fiscal deveria ter feito obrigatoriamente o Levantamento Financeiro, para prosperar a acusação advinda do levantamento da Conta Mercadorias.

Em seguimento alega o vício de cerceamento de defesa, tendo em vista a majoração do auto de infração, por meio do Termo de Infração Continuada, antes de qualquer decisão proferida.

Requer na ocasião, a sustentação oral de suas razões recursais nos termos do art. 132 da Lei nº 6.379/96.

Por fim, pugna pela improcedência do auto de infração, bem como do termo de Infração Continuada, para que seja desconstituída a autuação imputada.

Por sua vez, o fazendário, expôs suas razões, *fls. 222/223*, reafirma os termos de sua contestação e pugna pela manutenção do crédito tributário na forma como julgado na primeira instância.

Em seguimento, os autos foram distribuídos a esta relatoria para apreciação e julgamento.

**Este é o relatório.**

### **VOTO**

Em exame os Recursos, Hierárquico e Voluntário, interpostos contra decisão de primeira instância que julgou PARCIALMENTE PROCEDENTE o Auto de Infração de Estabelecimento nº 93300008.09.00001559/2009-30, lavrado em 29/10/2009, e Termo de Infração Continuada, lavrado em 5/4/2011, *fls.181*, com exigência do seguinte crédito tributário:

| <b>=&gt; Crédito Tributário</b> | <b>ICMS</b> | <b>MULTA</b> | <b>TOTAL</b> |
|---------------------------------|-------------|--------------|--------------|
| Crédito Inexistente 2006        | 5.417,80    | 10.835,60    | 16.253,40    |
| Falta de Lançamento             | 1.081,31    | 2.162,62     | 3.243,93     |

de N.F. de

Aquisição 2007

|                                   |        |          |          |
|-----------------------------------|--------|----------|----------|
| Falta de Lançamento<br>de N.F. de | 504,16 | 1.008,32 | 1.512,48 |
|-----------------------------------|--------|----------|----------|

Aquisição 2008

|                                         |           |           |           |
|-----------------------------------------|-----------|-----------|-----------|
| Conta Mercadorias<br>(Omissão de Saídas | 17.162,28 | 34.324,56 | 51.486,84 |
|-----------------------------------------|-----------|-----------|-----------|

de Merc.) 2006

|                                         |           |           |            |
|-----------------------------------------|-----------|-----------|------------|
| Conta Mercadorias<br>(Omissão de Saídas | 36.133,22 | 72.266,44 | 108.399,66 |
|-----------------------------------------|-----------|-----------|------------|

de Merc.) 2007

|                                         |           |            |            |
|-----------------------------------------|-----------|------------|------------|
| Conta Mercadorias<br>(Omissão de Saídas | 59.916,04 | 119.832,08 | 179.748,12 |
|-----------------------------------------|-----------|------------|------------|

de Merc.) 2008

|              |                   |                   |                   |
|--------------|-------------------|-------------------|-------------------|
| <b>Total</b> | <b>120.214,81</b> | <b>240.429,62</b> | <b>360.644,43</b> |
|--------------|-------------------|-------------------|-------------------|

|                                            |             |              |              |
|--------------------------------------------|-------------|--------------|--------------|
| <b>Termo Infração<br/>Continuada (Cta.</b> | <b>ICMS</b> | <b>MULTA</b> | <b>TOTAL</b> |
|--------------------------------------------|-------------|--------------|--------------|

**Mercadoria)**

|                                         |               |                 |                 |
|-----------------------------------------|---------------|-----------------|-----------------|
| Conta Mercadorias<br>(Omissão de Saídas | <b>655,41</b> | <b>1.210,82</b> | <b>1.966,23</b> |
|-----------------------------------------|---------------|-----------------|-----------------|

de Merc.) 2007

|                                                               |          |          |          |
|---------------------------------------------------------------|----------|----------|----------|
| Conta Mercadorias<br>(Omissão de Saídas<br><br>de Merc.) 2008 | 1.880,86 | 3.761,72 | 5.642,58 |
| Total                                                         | 2.536,27 | 5.072,54 | 7.608,81 |

Resolveremos de início questões incidentais levantadas no decorrer do contencioso, e que serão úteis para o deslinde da querela.

#### DILIGÊNCIA REALIZADA POR SOLICITAÇÃO DO ÓRGÃO JULGADOR SINGULAR

Insurge-se a recorrente contra o procedimento do titular da Gerência de Julgamento de Processos Fiscais em remeter os autos em diligência para que sanasse a ocorrência de infrações concorrentes, haja vista as duas últimas denúncias enveredarem a omissão de saídas verificadas no mesmo exercício.

As ponderações da recorrente de que o novo procedimento fiscal, sendo determinado pelo gerente do órgão julgador singular, antes de qualquer decisão proferida, caracterizaria nulidade, não hão de prosperar, tendo em vista que a lavratura da peça aditiva, quando forem verificadas irregularidades após a lavratura da peça basilar, é perfeitamente possível, conforme dispõe o art. 696, III, do RICMS-PB, adiante transcrito:

*Art. 696. Quando, através de exames posteriores à lavratura do auto de infração ou de representação, ou por qualquer diligência no curso da ação fiscal, verificarem-se irregularidades, lavrar-se-á:*

*I – auto de infração específico, na hipótese de outras irregularidades encontradas diversas da inicial;*

*II - termo de conluio, quando se constatar como responsável pela infração outra pessoa além da originalmente acusada;*

*III – termo de infração continuada, nos demais casos. (g.n)*

*Parágrafo único. As hipóteses dos incisos II e III deste artigo ensejam a reabertura do prazo de reclamação. (g.n)*

Adite-se que a providência contida no parágrafo único da norma supracitada, foi cumprida, tanto assim, que quando da lavratura da peça aditiva, houve a ciência ao contribuinte, conforme assinatura aposta em campo reservado na própria peça, e a interposição de defesa pela autuada.

Assim sendo, não vislumbro qualquer óbice da lavratura da peça complementar, que foi combatida pela recorrente e apreciada pelo órgão julgador singular, e nesta ocasião por esta Corte.

## **APRESENTAÇÃO DE CONTABILIDADE APÓS O INÍCIO DA AÇÃO FISCAL**

Ressalte-se, de início, que o registro dos livros contábeis da autuada, na Junta Comercial do Estado, se deu após a ciência do Termo de Início de Fiscalização, datado de 3.6.2009, *fls. 3/4*, a saber: Exercício de 2005, em 29/9/2009, *fls. 117*; Exercício de 2006, em 5/1/2010, *fls. 269* e Exercícios de 2007 e 2008, em 4/3/2010, *fls. 269*.

Dessa forma, a prova utilizada não se encontra hábil para desconstituir o arbitramento do lucro bruto de 30 % arbitrado, em razão de o registro ter sido efetuado em desacordo com o art. 643, §7º, do RICMS/PB, com a redação dada pelo Decreto nº 29.535/08 (DOE de 7.8.08), abaixo transcrito:

*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.*

Some-se o fato que por diversas vezes o autuante critica os lançamentos contábeis da escrita apresentada, como posto na informação fiscal de fls. 107/109, cujos fragmentos, colaciono abaixo:

*“Analisando os livros contábeis apresentados. Constatamos a prática de lançamentos não condizentes com os Princípios Fundamentais de Contabilidade, como pode ser verificado no livro Diário, movimento do dia 30/06/2005, página 103, onde foi lançada a débito da conta “1.1.2.14.01.001.2760 ICMS REFIS PROC....*

*Do nosso ponto de vista, o registro da operação de reconhecimento da obrigação deveria ter ocorrido, a crédito de uma conta do Passivo Circulante (Passivo Exigível a Longo Prazo, Obrigações Tributárias Refis, e em contra partida a débito da Conta de resultados (despesas Tributárias, Juros e Multas de Mora), jamais incluir como Despesas para o Exercício Seguinte, pois não houve o desembolso (pagamento).*

É de se ressaltar ainda, que questão semelhante foi levada a apreciação à Instância Especial desta Secretaria, a exemplo da Decisão nº 010/2014 – SER, abaixo transcrita:

**INSTÂNCIA ESPECIAL. RECURSO HIERÁRQUICO.  
PROVIMENTO PARCIAL. EMPRESA TRIBUTADA PELO  
LUCRO REAL, SEGUNDO A LEGISLAÇÃO DO IMPOSTO  
SOBRE A RENDA. TÉCNICAS FISCAIS PRESUNTIVAS.  
POSSIBILIDADE SOB CERTAS CIRCUNSTÂNCIAS.  
OMISSÃO DE SAÍDAS DE MERCADORIAS  
TRIBUTÁVEIS. CARACTERIZAÇÃO. AUTO DE  
INFRAÇÃO PARCIALMENTE PROCEDENTE.  
ALTERADO OS VALORES EXIGIDOS. REFORMADA A DECISÃO  
RECORRIDA.**

O registro em órgão competente e a apresentação de livro contábil posterior ao término dos trabalhos da fiscalização não têm o condão de provocar a derrocada da exigência, ainda que o contribuinte seja tributado com base no lucro real.

Neste sentido, não podemos acatar como prova a escrita contábil apresentada a destempo.

**EMPRESA OPTANTE DO LUCRO REAL – NOS TERMOS DA LEGISLAÇÃO DO IRPJ**

Entende a autuada que o levantamento da Conta Mercadorias não deve prevalecer, tendo em vista ser optante 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 de proventos de qualquer natureza.

É de se inferir que não há que se cogitar da aceitação da contabilidade, para efeito de tributação pelo ICMS, as condições previstas nas normas reguladoras do IRPJ, pois são tributos distintos, de regulação de entidades políticas

igualmente distintas (União e Estado-federativo), não havendo o que se falar de hierarquização das normas correlacionadas ao referido IRPJ para efeito de aplicação ao ICMS. Ou seja, a aplicabilidade das condições de aceitação da contabilidade do contribuinte, estabelecidas pela lei instituidora do ICMS (Lei Estadual nº 6.379/96), independe de qualquer outra prevista na lei do tributo de distinta espécie.

## **OBRIGATORIEDADE DE REALIZAÇÃO DO LEVANTAMENTO FINANCEIRO**

Quanto à necessidade de feitura do levantamento Financeiro, para efeito da exigência fiscal, detectada através do levantamento da Conta Mercadorias, nos moldes previsto no § 4º do art. 643 do RICMS-PB, tal providência encontra-se prejudicada a medida que, mesmo se considerando a contabilidade apresentada a destempo, esta foi realizada de forma centralizada, impossibilitando assim, se mensurar as despesas realizadas e as receitas auferidas por estabelecimento da recorrente.

Neste interim, trago fragmentos da assertiva da própria Fiscalização, segundo a qual, afirma ser impraticável separar as receitas e as despesas por estabelecimento”, conforme o seguinte fragmento, posto na informação fiscal de fls. 107 a 109:

*“Vale lembrar que a contabilidade foi realizada de forma centralizada na matriz, e que a empresa possui filial. Além do mais os sócios da autuada, o Sr. MURILO JOSÉ BARBOSA ARRUDA e a Srª EDILENE FIRMINO ARRUDA, são também sócios de outras empresas [...], conforme Demonstrativo de sócios/administradores Encontrados, anexos; quando uma das empresas apresenta deficiência de caixa é suprido por outra, dos mesmos sócios, aliás*

*é impraticável separar as receitas e as despesas por estabelecimento”. (sic)*

Neste sentido, diante do obstáculo criado pelo próprio contribuinte, tem-se como certa a acusação

lastreada no Levantamento da Conta Mercadorias, de fls.10, 18 e 26, dos exercícios de 2006, 2007 e 2008 complementada pelo Termo de Infração Continuada, cujos levantamentos estão nas fls. 163 e 168 dos autos.

## **CERCEAMENTO DE DEFESA.**

As ponderações da recorrente de que o novo procedimento fiscal, sendo determinado pelo Gerente do órgão singular, antes de qualquer decisão proferida, caracterizaria cerceamento de defesa, não há de prosperar, tendo em vista que a autuada foi cientificada pessoalmente da peça complementar em 8/4/2011, sendo-lhe dada nova oportunidade de manifestação, conforme atesta o Termo de Infração Continuada, *fls. 181*.

Neste sentido, não ficou caracterizado o vício de cerceamento de defesa, haja vista que a autuada apresentou nova defesa, *fls. 185/189*, que foi submetida à apreciação da instância monocrática.

Resolvidas às questões incidentais, passaremos a examinar o mérito de cada uma das acusações pela ordem que se apresentam na peça acusatória.

## **CRÉDITO INEXISTENTE**

Segundo a descrição do fato infringente a autuada utilizou-se de créditos de ICMS sem amparo documental, resultando na falta de recolhimento do imposto estadual, comumente denominada de CRÉDITO INEXISTENTE.

Conforme se pode colher nos autos a materialidade da acusação encontra guarida pelo lançamento de ICMS GARANTIDO na competência 09/2006, lançado em duplicidade, na competência 12/2006, conforme se pode visualizar no campo "Outros Créditos" na quantia de R\$ 5.417,80, no livro de Registro de Apuração do ICMS de fls. 42 e. 43.

Por sua vez, após cumprimento de medida saneadora solicitada pelo órgão julgador singular, o autuante, ao fazer a recomposição da Conta Gráfica do ICMS do exercício de 2006, de fl. 162, verificou a ausência de repercussão tributária, ao considerar os saldos credores existentes durante o período fiscalizado.

Sendo assim, deu-se a sucumbência da ação fiscal.

## **FALTA DE LANÇAMENTO DE N.F. DE AQUISIÇÃO**

*In casu*, a fiscalização inicialmente, apurou diferença tributável, no valor de R\$ 8.510,66, em 2007, e 2.965,66 em 2008, em razão de a autuada ter deixado de efetuar o registro das notas fiscais de aquisição de mercadorias, nos livros fiscais próprios, gerando um ICMS no valor de R\$ 1.950,97, conforme demonstrativo anexado ao processo às fls. 35.

Contudo, tendo em vista ser a denúncia em apreço ser concorrente com a denúncia de omissão de saídas, detectada por meio do levantamento da Conta Mercadorias, e tal fato ter sido constatado, antes do julgamento singular, houve o saneamento da peça acusatória para a devida inclusão da base de cálculo das notas fiscais, no levantamento da Conta Mercadorias dos exercícios de 2007 e 2008, e, em razão do aumento do crédito tributário, houve a lavratura da peça complementar de fl. 181.

É de se inferir ainda que, como acima já discorrido, é perfeitamente válido tal procedimento diante das disposições do art. 696, III, acima transcrito.

Assim, as ponderações da recorrente de que não deixou de registrar tais aquisições, afirmando que os documentos fiscais foram registrados nos livros contábeis, Diário e Razão, não têm como prosperar, em virtude de os livros contábeis trazidos aos autos pela autuada serem inservíveis como meio de prova, já que foram autenticados após a ciência do Termo de Início de Fiscalização.

Neste interim, faço um aparte para ressaltar que a concorrência entre as infrações se verifica porque a diferença tributável detectada no levantamento da Conta Mercadorias pode ter servido para realizar o pagamento das notas fiscais não lançadas, quando realizadas no mesmo exercício. Porém, ao incluir os valores das notas fiscais não lançadas no levantamento da Conta Mercadorias, agrega-se o percentual de 30%, e conseqüentemente, teremos um aumento da diferença tributável, desta feita, sem o vício da concorrência entre as infrações. Providência esta tomada antes da prolatação da sentença singular, e oferecida oportunidade de defesa ao contribuinte como já discorrido nas considerações iniciais deste voto.

Sobre a matéria a jurisprudência desta Corte é pacífica, em considerar concorrentes as infrações decorrente de omissão de saídas, verificada pela ausência de lançamento de notas fiscais de

entradas e por meio do levantamento da Conta Mercadorias, senão vejamos:

**FALTA DE LANÇAMENTO DE NOTAS FISCAIS DE AQUISIÇÃO NOS LIVROS PRÓPRIOS. LEVANTAMENTO DA CONTA MERCADORIAS. CONCORRÊNCIA. CONFIRMAÇÃO PARCIAL. PENALIDADE. LEI POSTERIOR MAIS BENIGNA. APLICAÇÃO RETROATIVA. AUTO DE INFRAÇÃO PARCIALMENTE PROCEDENTE. ALTERADA QUANTO AOS VALORES A DECISÃO MONOCRÁTICA. RECURSO HIERÁRQUICO DESPROVIDO.**

Constatada a existência de concorrência de infrações decorrente das acusações de omissão de saídas de mercadorias tributáveis detectadas através da constatação de falta de lançamento de notas fiscais de aquisições nos livros próprios e as evidenciadas por meio de levantamento da Conta Mercadorias, ambos os procedimentos referentes aos mesmos exercícios, deve ser mantida, apenas, aquela de maior monta tributável, representativa do universo das irregularidades fiscais de idêntica natureza.

Mantida a acusação referente às notas fiscais de aquisição e Conta Mercadorias cuja concorrência não se configurou.(g.n) Redução da penalidade por força de lei posterior mais benigna.

**Acórdão 029/2015. Recurso HIE/CRF-448/2013**

**Relatora: CONS<sup>a</sup> PATRÍCIA MÁRCIA DE ARRUDA BARBOSA**

Dessa forma, considero, prejudicada a análise da presente denúncia, tendo em vista que os valores de base de cálculo exigidos inicialmente na peça acusatória, nos exercícios de 2007 e 2008, foram incluídos no levantamento da Conta Mercadorias desses exercícios, em razão da concorrência de infrações, pelo que será analisado no próximo tópico.

### **CONTA MERCADORIAS (OMISSÃO DE SAÍDAS)**

No tocante às diferenças tributáveis levantadas, nos exercícios de 2006, 2007 e 2008, através da **Conta Mercadorias**, estas se justificam em razão de o contribuinte, por não ter apresentado escrita contábil regular, ficando impossibilitado de apurar o lucro real, nos referidos exercícios. Assim, nos termos da legislação em vigor, ficou obrigado a guardar uma margem de vendas num percentual de 30% sobre os valores obtidos para o CMV.

Assim, os contribuintes por não apresentarem contabilidade regular, estão sujeitos pela legislação ao arbitramento de uma margem de lucro bruto de 30% sobre as mercadorias adquiridas.

Dessa forma, fica 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;*

O procedimento é largamente utilizado e aceito como meio de aferição fiscal, estando disciplinado no artigo 643, II 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.).*

*In casu*, por não ter apresentado os livros contábeis, autenticados pela JUCEP, no prazo exigido pela legislação, a recorrente ficou sujeita ao arbitramento do lucro bruto de 30%, nos termos do art. 643, II, do RICMS/PB, sendo, então, autuada pela fiscalização, por não guardar essa margem de lucro.

Registre-se que os livros contábeis apresentados não têm força para desconstituir os créditos apurados, relativos à denúncia de omissão de saídas levantada em Conta Mercadorias, para o Fisco da Paraíba, segundo o disposto na legislação de regência, máxime, o art. 643, §7º do RICMS/PB, vigente à época dos fatos geradores contidos nesta demanda, acima transcrito, pois estes só serviriam como prova processual caso o livro Diário estivesse devidamente registrado e autenticado na Junta Comercial do Estado da Paraíba antes da ciência do Termo de Início de Fiscalização.

Registre-se ainda que a matéria em apreço já tem entendimento consubstanciado em posicionamento já firmado por esta Colenda Corte Fiscal, a exemplo do Acórdão infracitado:

**CRÉDITO INEXISTENTE. FALTA DE REPERCUSÃO TRIBUTÁRIA. RECONSTITUIÇÃO DA CONTA GRÁFICA. RECOLHIMENTO EFETUADO. OMISSÃO DE SAÍDAS DE MERCADORIAS TRIBUTÁRIAS. FALTA DE LANÇAMENTO DE NOTAS FISCAIS DE ENTRADA. PARCIALIDADE. CONTA MERCADORIAS. ARBITRAMENTO. CONTABILIDADE INTEMPESTIVA. PROCEDÊNCIA. REDUÇÃO DA MULTA APLICADA. ALTERADA, QUANTO AOS VALORES, A DECISÃO RECORRIDA. AUTO DE INFRAÇÃO PARCIALMENTE PROCEDENTE. RECURSO HIERÁRQUICO E VOLUNTÁRIO PROVIDOS EM PARTE.**

- Não acolhimento da preliminar de nulidade, em face da inexistência de obstáculos ou vícios procedimentais da fiscalização para que o contribuinte pudesse tomar conhecimento da ação fiscal e do processo administrativo tributário instaurado.

- Decaiu a acusação lastreada em crédito inexistente diante da falta de repercussão tributária no mês do usufruto creditício, com ocorrência de procedimento de reconstituição da Conta Gráfica do ICMS realizada em outra denúnciação própria.
- Caracterizada a denúncia de erro na Conta Gráfica do ICMS com ilicitude fiscal reconhecida pelo contribuinte, mediante pagamento do crédito tributário no período fiscalizado.

Mantida a parcialidade da exigência fiscal sobre a constatação de aquisição de mercadorias com recursos de omissões de saídas pretéritas, em face da falta de registro de notas fiscais nos livros próprios, expurgando as que tiveram comprovação de lançamento e aquelas que tiveram concorrência de infração.

- Improcedência na aplicação da multa acessória por contemplar período impróprio de denúnciação.
- Reputa-se regular o lançamento compulsório consistente no levantamento da Conta Mercadorias efetuado com base no arbitramento do lucro bruto frente à apresentação da escrita contábil que não atende aos pressupostos legais que condicionam a sua aceitação para o efeito de se sobrepor aos assentamentos da escrita fiscal que oferecem suporte à acusação de omissão de saídas tributáveis.
- Redução da penalidade aplicada na forma disciplinada pela edição da Lei nº 10.008/2013.

**Acórdão 415/2014.** *Recursos HIE/VOL/CRF-095/201.*

CONS. JOÃO LINCOLN DINIZ BORGES (g.n)

Também, não assiste razão ao sujeito passivo quando afirma que a situação de *bis in idem* permanece, mesmo que os valores das notas fiscais não registradas sejam computados no Levantamento da Conta Mercadorias. Ora, claramente se observa que os valores das compras relativos às notas fiscais registradas e não registradas configuram despesas distintas, levadas à Conta Mercadorias, não havendo que se falar em situação de concorrência.

No mais, não há como acolher as alegações de que a fiscalização descumpriu o dispositivo contido no art. 643, § 4º, do RICMS/PB, que obriga a realização do Levantamento Financeiro em conjunto com a Conta Mercadorias, para os contribuintes não optantes pelo Lucro Real, pois como acima já recorrido o autuante ficou impossibilitado proceder ao Levantamento Financeiro.

## 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 das penalidades previstas no art. 82, V, da Lei nº 6.379/96, foi reduzido para um patamar de 50%, 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 a observância dos requisitos legais.*

Assim, em virtude de advento de norma mais benéfica para o contribuinte, reduzo a multa aplicada ao patamar de 100% (cem por cento) na forma prescrita no art. 82, V, “a” acima descrito, pelo que me faz demonstrar o crédito tributário após o deslinde da querela:

| DESCRIÇÃO DO FATO   | PERÍODO    |            | ICMS | MULTA | TOTAL |
|---------------------|------------|------------|------|-------|-------|
| CRÉDITO INEXISTENTE | 01/12/2006 | 31/12/2006 | -    | -     | -     |

FALTA DE  
LANÇAMENTO  
DE N.F. DE

|                                     |            |            |   |   |   |
|-------------------------------------|------------|------------|---|---|---|
| AQUISIÇÃO<br>NOS LIVROS<br>PRÓPRIOS | 01/05/2007 | 31/05/2007 | - | - | - |
|-------------------------------------|------------|------------|---|---|---|

FALTA DE  
LANÇAMENTO  
DE N.F. DE

|                                     |            |            |   |   |   |
|-------------------------------------|------------|------------|---|---|---|
| AQUISIÇÃO<br>NOS LIVROS<br>PRÓPRIOS | 01/07/2007 | 31/07/2007 | - | - | - |
|-------------------------------------|------------|------------|---|---|---|

FALTA DE  
LANÇAMENTO  
DE N.F. DE

|                                     |            |            |   |   |   |
|-------------------------------------|------------|------------|---|---|---|
| AQUISIÇÃO<br>NOS LIVROS<br>PRÓPRIOS | 01/10/2008 | 31/10/2008 | - | - | - |
|-------------------------------------|------------|------------|---|---|---|

OMISSÃO DE  
SAÍDAS DE  
MERCADORIAS

|                                                  |            |           |           |           |
|--------------------------------------------------|------------|-----------|-----------|-----------|
| TRIBUTÁVEIS - 01/01/2006<br>CONTA<br>MERCADORIAS | 31/12/2006 | 17.162,28 | 17.162,28 | 34.324,56 |
|--------------------------------------------------|------------|-----------|-----------|-----------|

OMISSÃO DE  
SAÍDAS DE  
MERCADORIAS

|                                                  |            |           |           |           |
|--------------------------------------------------|------------|-----------|-----------|-----------|
| TRIBUTÁVEIS - 01/01/2007<br>CONTA<br>MERCADORIAS | 31/12/2007 | 36.133,22 | 36.133,22 | 72.266,44 |
|--------------------------------------------------|------------|-----------|-----------|-----------|

OMISSÃO DE  
SAÍDAS DE  
MERCADORIAS

|                          |            |           |           |            |
|--------------------------|------------|-----------|-----------|------------|
| TRIBUTÁVEIS - 01/01/2008 | 31/12/2008 | 59.916,04 | 59.916,04 | 119.832,08 |
| CONTA                    |            |           |           |            |
| MERCADORIAS              |            |           |           |            |

OMISSÃO DE  
SAÍDAS DE  
MERCADORIAS

|                          |            |          |          |          |
|--------------------------|------------|----------|----------|----------|
| TRIBUTÁVEIS - 01/01/2007 | 31/12/2007 | 1.880,86 | 1.880,86 | 3.761,72 |
| CONTA                    |            |          |          |          |
| MERCADORIAS              |            |          |          |          |

OMISSÃO DE  
SAÍDAS DE  
MERCADORIAS

|                          |            |        |        |          |
|--------------------------|------------|--------|--------|----------|
| TRIBUTÁVEIS - 01/01/2008 | 31/12/2008 | 655,41 | 655,41 | 1.310,82 |
| CONTA                    |            |        |        |          |
| MERCADORIAS              |            |        |        |          |

|            |  |            |            |            |
|------------|--|------------|------------|------------|
| CRÉDITO    |  | 115.747,81 | 115.747,81 | 231.495,62 |
| TRIBUTÁRIO |  |            |            |            |

Por todo o exposto,

**VOTO** pelo recebimento do recurso hierárquico, porregular, e do voluntário, por regular e tempestivo e, quanto ao mérito, pelo **DESPROVIMENTO** do hierárquico e **PROVIMENTO PARCIAL DOVOLUNTÁRIO**, para alterar quanto aos valores, a sentença monocrática e julgar **PARCIALMENTE PROCEDENTE** o Auto de Infração de Estabelecimento nº 93300008.09.00001559/2009-30, lavrado em 29/10/2009 eo Termo de Infração Continuada, lavrado em 5/4/2011, fls. 181, contra a empresa COMÉRCIO CENTRAL DE COSMÉTICOS LTDA., inscrição estadual nº 16.148.154-0, já qualificada nos autos, declarando devido o crédito tributário no valor de R\$ 231.495,62 (duzentos e trinta e um mil,quatrocentos e noventa e cinco reais e sessenta e e dois centavos), sendo 115.747,81 (Cento e quinze mil, setecentos e quarenta e sete reais eoitenta e um centavos) de ICMS nos termos dos artigos 158, I, 160, I c/fulcro 646; c/c art. 643, §4º, II, todos do RICMS-PB, aprovado pelo **Sala das Sessões Pres.**

**Gildemar Pereira de Macedo, em 13 de outubro de 2015,** Decreto 18.930/97 e 115.747,81 (cento e quinze mil, setecentos e quarenta e sete reais e oitenta e um centavos) de multa por infração nos termos dos artigos 82, V, “a”, da Lei nº 6.379/96.

Ao mesmo tempo, cancelo o valor de R\$ 136.757,62, sendo R\$ 7.003,27, de ICMS, e R\$ 129.754,35, de multa por infração.

**PATRÍCIA MÁRCIA DE ARRUDA BARBOSA**  
Conselheira Relatora

**PROCESSO Nº 110.077.2009-3**  
**RECURSO CRF. 207/2013**

**1 RECORRENTE:**

**GERÊNCIA DE JULGAMENTO DE**  
**PROCESSOS FISCAIS-GEJUP REDE**

**2 RECORRENTE:**

**COMÉRCIO CENTRAL DE COSMÉTICOS**  
**LTDA**

**1 RECORRIDA:**

**GERÊNCIA DE JULGAMENTO DE**  
**PROCESSOS FISCAIS-GEJUP**

**2 RECORRIDA:**

**COMÉRCIO CENTRAL DE COSMÉTICOS**  
**LTDA**

**Preparadora:**

**RECEBEDORIA DE RENDAS DE JOAO**  
**PESSOA**

**Autuante:**

**HORÁCIO GOMES FRADE**

**Relator:**

**CONS<sup>a</sup>. PATRÍCIA MÁRCIA DE ARRUDA**  
**BARBOSA**

**Relator voto**

**CONS. ROBERTO FARIAS DE ARAÚJO**

**divergente:**

## **VOTO DIVERGENTE**

Senhora Presidente do Conselho de Recursos Fiscais, Senhores Conselheiros, digníssima senhora procuradora do Estado e demais serventuários deste Órgão Colegiado.

Não obstante o entendimento trilhado pela ilustre relatora CONS. PATRÍCIA MÁRCIA DE ARRUDA BARBOSA em seu respeitável voto que decidiu pela parcial procedência da denúncia fiscal ora em comento, venho com *máxima vênia* discordar de seu entendimento, pelas razões que passo a expor.

Em sessão realizada nesta Corte de Justiça Fiscal no dia 28 de agosto de 2015, vieram para julgamento os autos do Processo 110.077.2009-3, decorrente da interposição de Recurso Hierárquico e voluntário, ambos interpostos contra decisão singular, proferida pela GEJUP, na qual o julgador singular entendeu pela PARCIAL PROCEDÊNCIA do Auto de Infração de Estabelecimento nº 93300008.09.00001559/2009-30, lavrado em 29 de outubro de 2009, contra a empresa COMÉRCIO CENTRAL DE COSMÉTICOS LTDA, com esteio nas seguintes acusações:

*“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 (ESCRITA FISCAL) – 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 – CONTRA MÉRITO – 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”*

O voto proferido pela Conselheira Relatora encaminhou-se pela parcial procedência da acusação, alterando a decisão proferida pela instância singular, todavia mantendo a parcial procedência da acusação.

A presente demanda como já mencionado acima reporta-se às infrações de Crédito inexistente no exercício de 2006; Falta de lançamento de notas fiscais de aquisição nos períodos de 2007 e 2008; e Omissão de saídas de mercadorias tributáveis evidenciada pelo levantamento da Consta Mercadorias nos exercícios de 2006, 2007 e 2008.

Concernente a primeira acusação, qual seja de Crédito inexistente, mantemos entendimento uníssono àquele apresentado pela eminente relatora, assim como em instância singular uma vez que como já demonstrado, após a realização de recomposição da conta gráfica do ICMS no período de 2006 em decorrência de medida saneadora, restou estabelecida a ausência de repercussão tributária ao se levar em consideração saldos credores existentes no exercício.

Desta feita para esta denúncia não há que se falar em saldo de

ICMS a recolher.

## **FALTA DE LANÇAMENTO DE N.F. DE AQUISIÇÃO**

Nesta denúncia, presume-se que, ao deixar de efetuar o registro das notas fiscais de entradas de mercadorias nos livros próprios, o contribuinte omitiu receitas pretéritas, caracterizando saídas de mercadorias tributáveis sem o pagamento do imposto, conforme tipificado no art. 646 do RICMS-PB, *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**, 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.)*

Como se observa, a falta do registro das notas fiscais de entrada de mercadorias nos livros próprios da empresa impõe a transferência do ônus da prova negativa de aquisição, sob a razão de que foram realizadas compras sem utilização de receita legítima constante do caixa escritural.

*In casu*, a fiscalização apurou um total de crédito tributário a recolher, no valor de **R\$ 4.756,41**, em razão de a autuada ter deixado de efetuar o registro das notas fiscais de aquisição de mercadorias, nos livros fiscais próprios, nos exercícios de 2007 e 2008, conforme demonstrativos anexados ao processo.

Como prova da acusação, o autuante anexou aos autos cópias das notas fiscais que acobertaram essas operações interestaduais.

Por sua vez, as ponderações da recorrente de que não deixou de registrar tais aquisições, afirmando que os documentos fiscais foram registrados nos livros contábeis, Diário e Razão, não têm como prosperar, em virtude dos livros contábeis trazidos aos autos pela autuada serem inservíveis como meio de prova, já que foram autenticados após a ciência do Termo de Início de Fiscalização.

Por outro lado, a afirmação de que se não constam os registros de alguns documentos é porque não se destinavam à autuada ou não compreendiam aquisição de mercadorias soam como palavras ao vento sem nenhum valor probante.

Como se observa, não sendo a autuada capaz de provar o registro das referidas notas fiscais, nem que as mercadorias não adentraram no seu estabelecimento, fatos que invalidariam a improcedência da presunção, fica caracterizado o lançamento efetuado.

## **CONTA MERCADORIAS**

Agora reportando-nos a denúncia de omissão de saídas de mercadorias tributáveis evidenciada pelo levantamento da Conta Mercadorias nos exercícios de 2006, 2007 e 2008, e Termo de Infração Continuada entendemos que assiste razão às alegações da recorrente, considerando ilegítima a técnica fiscalizatória do levantamento da Conta Mercadorias para o caso presente dada a condição absolutamente comprovada do contribuinte de optante pelo Lucro Real.

Neste sentido esta corte administrativa de julgamento de recursos fiscais já se posicionou anteriormente em caso análogo, circunstância na qual acostamo-nos ao entendimento majoritário que restou estabelecido no Acórdão 065/2014.

Para tanto transcrevemos abaixo parte do voto que originou o referido Acórdão, posicionamento ora ratificado e seguido por este relator à época.

Conforme restou sobejamente demonstrado no referido acórdão supramencionado a impropriedade do levantamento da Consta mercadorias para empresa optantes pelo Lucro Real nos termos da legislação do imposto de Renda legitima-se e encontra respaldo no **art. 643**, cuja redação deve ser considerada aquela da época da eclosão do fato gerador, veja-se:

*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 recolhimentos do imposto, consoante as operações de cada exercício.*

*§ 3º. No exame da escrita fiscal de contribuinte que não esteja obrigado ao regime de tributação com base no lucro real e tenha optado por outro sistema de apuração de lucro, nos termos da legislação do Imposto sobre Renda e Proventos de Qualquer Natureza, será exigido livro Caixa, com a 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, compras e vendas realizadas, prevalecendo tal exclusão apenas para aqueles que mantenham escrita regular.*

§ 6º. *As diferenças verificadas em razão do confronto fiscal denunciam irregularidade, observado o disposto no art. 646.*

§ 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 deem antes da ciência do Termo de Início de Fiscalização.*

“No caso vertente, infere-se que o levantamento da Conta Mercadorias é aplicado em empresas comerciais que não possuem *Escrita Contábil regular*, sendo uma aferição matemática realizada tomando por base os valores de estoques inicial e final, entradas e saídas, referente a mercadorias tributáveis apenas, com o intuito de obter o Custo das Mercadorias Vendidas, o qual será agregado ao percentual de 30%, para assim encontrar o Lucro Bruto referente as vendas de mercadorias tributáveis.”

“Essa técnica é utilizada para arbitrar o valor do lucro bruto da empresa no exercício, em face da ausência de escrita contábil regular, haja vista as empresas que **Continuação do Acórdão nº 065/2014** 34 mantém seu registro contábil apresentarem o lucro real, descaracterizando a aplicação da Conta Mercadorias.”

Conforme explicita o Acórdão 065/2014, já mencionado, da exegese do § 3º, é insofismável o entendimento de que o legislador restringiu a obrigação de escrituração do livro caixa apenas para as empresas que não estejam obrigadas 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, *in verbis*:

§ 3º. *No exame da escrita fiscal de contribuinte que não esteja obrigado ao regime de tributação com base no lucro real e tenha optado por outro sistema de apuração de lucro, nos termos da legislação do Imposto sobre Renda e Proventos de Qualquer Natureza, será exigido livro Caixa, com a escrituração analítica dos recebimentos e pagamentos ocorridos em cada mês. (grifo nosso)*

“Nesse contexto, conforme exegese da norma supra, evidencia-se claramente que a norma isentou da obrigação de manutenção do livro Caixa as empresas que estejam obrigadas ao regime de tributação com base no lucro real, haja vista tais empresas, em regra, serem obrigadas por normas da Receita Federal a apresentação do lucro real, como consequência, a manutenção de escrita contábil regular.”

“Portanto, vislumbra-se que a condição *sine qua nom* para manutenção do livro caixa, tem por cerne

que a empresa não esteja obrigada ao lucro real, nos termos da legislação do Imposto de Renda, é uma norma excludente, já que aquelas empresas que não sejam tributadas pelo lucro real são obrigadas a manter o livro caixa registrado e estão passíveis de arbitramento do lucro bruto.”

“É de bom alvitre ressaltarmos que a norma estadual estabeleceu uma condição arrimada em uma norma referente a um imposto federal, ou seja, basta que a Receita Federal declare que o contribuinte está obrigado ao regime de tributação com base no lucro real, para efeito do Imposto de Renda, para que o contribuinte do ICMS/PB não esteja obrigado a manutenção de livro caixa, consequentemente, impossibilitada de ter seu lucro arbitrado através da Conta Mercadorias.”

“Sendo de bom alvitre lembrar que o **§ 3º** em momento algum estabeleceu como condição para manutenção de livro caixa a existência de contabilidade regular, estabelecendo apenas como condição a tributação com base no lucro real para efeito de Imposto de Renda, premissa condicional básica.”

Como verberado no acórdão 065/2014, ressalte-se que não só a pessoa jurídica tributaria pelo lucro real está obrigada a manter contabilidade, pois se vislumbra que uma pessoa jurídica tributada pelo lucro presumido também está obrigada a manutenção de escrita contábil, mesmo sendo tributada pelo lucro presumido, exceto se mantiver livro Caixa devidamente escriturado, contendo toda a movimentação financeira, inclusive bancária.

Destarte, infere-se que pela legislação do Imposto de Renda, a exigência de manutenção de escrita contábil independe da opção de tributação pelo imposto de renda, seja o regime de tributação com base no lucro real ou presumido.

Nesse aspecto, ao nos reportarmos ao RICMS/PB, mormente o disciplinamento contido no § 3º do art. 643, em confronto com o § 4º do mesmo caput, observamos que só estariam sujeitas a manutenção do livro caixa e consequentemente a aplicação do Levantamento Financeiro e Conta Mercadorias aquelas empresas que não fossem tributadas pelo lucro real.

Pois no caso vertente, na hipótese prevista no § 3º, referente a exigência do livro Caixa, com a escrituração analítica dos recebimentos e pagamentos ocorridos em cada mês, quando a empresa NÃO esteja obrigado ao regime de tributação com base no lucro real e tenha optado por outro sistema de apuração de lucro, nos termos da legislação do Imposto sobre Renda, vislumbramos que será obrigatório a aplicação como mecanismo de aferição no confronto fiscal o Levantamento Financeiro e a Conta Mercadorias, conforme dispõe a inteligência emergente do § 4º do art. 643 do RICMS/PB, in verbis:

*§ 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, compras e vendas realizadas, prevalecendo tal exclusão apenas para aqueles que mantenham escrita regular. (grifo nosso).*

“Ou seja, conforme dispõe o parágrafo anterior (§ 3º do art. 643 do RICMS/PB), se a empresa está obrigada ao lucro real para efeito de tributação do Imposto de Renda, consequentemente, está desobrigada da escrituração do livro caixa, não podendo se submeter ao Levantamento da Conta Mercadorias, o qual só pode ser aplicado nas empresas que não estejam obrigadas ao lucro real, pois o dispositivo supra é claro quando se refere ao parágrafo anterior, o qual disciplina exatamente que “No exame da escrita fiscal de contribuinte que não esteja obrigado ao regime de tributação com base no lucro real e tenha optado por outro sistema de apuração de lucro, nos termos da legislação do Imposto sobre Renda e Proventos de Qualquer Natureza, será exigido livro Caixa, com a escrituração analítica dos recebimentos e pagamentos ocorridos em cada mês Partindo dessa premissa, conclui-se que existem empresas que são tributadas com base no lucro real, essas estão fora por exclusão (**§ 3º do art. 643 do RICMS/PB**), de manter livro caixa e de se submeter ao Levantamento Financeiro e Conta Mercadorias (**§ 4º do art. 643 do RICMS/PB**).”

“E existem aquelas empresas que são tributadas pelo lucro presumido, sendo obrigadas a manutenção do livro caixa e estando suscetível ao que estabelece o **§ 4º**, que dispõe “Na hipótese do parágrafo anterior, como mecanismo de aferição no confronto fiscal, será obrigatório”, ou seja, está passíveis da aplicação do Levantamento Financeiro e Levantamento da Conta Mercadorias.”

No caso dessas empresas, pode as mesmas optarem em manter contabilidade regular, ficando assim excluída das regras estabelecidas no **§ 4º**, porém, submetendo-se a regra estabelecida no **§ 7º do art. 643** do RICMS/PB, infracitado:

*§ 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 deem antes da ciência do Termo de Início de Fiscalização.*

Dessa forma, infere-se que as empresas tributadas pelo lucro presumido, caso optem em manter contabilidade regular, deve apresentar a mesma com o devido registro na *Junta Comercial* antes da

ciência do Termo de Início de Fiscalização, caso contrário, serão submetidas ao arbitramento do lucro bruto através da Conta Mercadorias.

Em razão dessas considerações, estou convicto de que a interpretação isolada do § 7º transcrito acima pode levar a um equívoco, pois está claro que as empresas tributadas pelo lucro real para efeito de Imposto de Renda estão excluídas das regras disciplinadas nos § 4º, 6º e 7º do art. 643 do RICMS/PB, já que a condição estabelecida no § 3º do mesmo diploma legal é excludente, ou seja, basta a empresa comprovar ser tributada com base no lucro real para ficar fora das regras estabelecidas nos parágrafos citados, independente de apresentar ou não contabilidade ao Fisco estadual.

Pois com a *devida vênia*, entendemos não caber ao interprete utilizar-se de uma interpretação ampliando o alcance da norma, quando o texto da mesma dispõe de condição restritiva e excludente, qual seja, se a empresa é tributada pelo lucro real estará fora das regras do § 4º e 7º, se não for tributada pelo lucro real, estará obrigada a escrituração do livro caixa e suscetível da aplicação da regra do § 4º e 7º. Mister se faz ressaltar que a regra contida no § 7º não alcança as empresas tributadas pelo lucro real, pois a condição estabelecida no § 3º não se refere a escrita contábil e sim a lucro real, assim, caso a empresa seja tributada pelo lucro real e não apresente a contabilidade até a data da lavratura do Termo de Início, não poderá o Fisco aplicar § 7º e realizar o Levantamento da Conta Mercadorias, haja vista a empresa tributada pelo lucro real está adstrita às regras da legislação do Imposto de Renda, cujo prazo para apresentação de escrita contábil pode não se coadunar a data da lavratura do Termo de Início.

Haja vista a empresa tributada com base no lucro real só está passível da aplicação da regra estabelecida no § 7º caso a própria Receita Federal a descredencie da condição de lucro real, enquanto isso não ocorrer, estará a empresa albergada pelas regras do lucro real, dentre elas vislumbramos a impossibilidade, até o advento do Decreto nº 32.718/12 (DOE de 25/01/2012), de ser submetida ao levantamento da Conta Mercadorias.

De outra sorte apesar da coerência das razões já apresentadas, não há também que se vincular a interpretação do §. 3º do art. 643 ao § 7º do mesmo dispositivo, uma vez que quando da implementação da condicionante estabelecida no §. 3º o parágrafo 7º ainda não existia.

Tem-se que a denúncia em exame apresenta outro vício, que culmina com a ilegitimidade do crédito tributário emergido, qual seja a ausência de CONFRONTO FISCAL pela desobediência também aos ditames do parágrafo quarto do art. 643, supramencionado, porquanto da leitura do mencionado dispositivo tem-se que mesmo para empresas que não sejam tributadas pelo Lucro Real e optem por outro regime de tributação será obrigatória a realização do o Levantamento da Conta Mercadorias e do Levantamento Financeiro simultaneamente para que se apure o crédito tributário supostamente exigente a partir do confronto fiscal entre estas duas técnicas fiscais como determina a legislação.

Como podemos observar pela configuração da peça acusatória, assim como pelos demonstrativos fiscais e o que é pior pelas várias diligências solicitadas sejam pela gerência da GEJUP, sejam pela julgadora singular, o autor do feito fiscal não cumpriu com a determinação legal, tampouco com as diligências determinadas deixando de proceder com a realização do Levantamento Financeiro nos exercícios de 2006, 2007 e 2008.

Neste tópico o que tem-se de concreto nos autos, apesar das justificativas apresentadas pelo fiscal autuante, e além do entendimento que ora discordamos trilhado pela eminente relatora, é um inverosímil descompasso e uma flagrante desobediência aos ditames do Regulamento do ICMS do Estado da Paraíba, que determina a realização concomitantemente do levantamento da Conta Mercadorias e do Levantamento Financeiro para que haja efetivamente o confronto fiscal e a partir de então a apuração de suposto crédito tributário por ventura existente.

Nesta senda, também por este motivo resta caracterizada a sucumbência e ilegitimidade do crédito tributário levantado nos exercícios de 2006, 2007 e 2008, posto que como determina a legislação suposto crédito não tem origem no confronto fiscal haja vista a não realização concomitante do levantamento financeiro.

Neste diapasão importa ressaltar que as reformas ocorridas na legislação, especificamente nos parágrafos terceiro e quarto do art. 643, ratificam ainda mais o nosso entendimento de ilegitimidade do crédito tributário apurado através da Conta Mercadorias nos exercício de 2006, 2007 e 2008, desvinculando somente a partir de 01/2012 a norma estadual da federal, equívoco este que resultou na presente autuação, vejamos o Decreto nº 32.718/12 (DOE de 25/01/2012), cujo texto passou a ser o seguinte:

*§ 3º No exame da escrita fiscal de contribuinte que não mantenha escrituração contábil regular devidamente registrada na Junta Comercial, será exigido o livro Caixa, devidamente autenticado pela repartição fiscal do domicílio do contribuinte, com a escrituração analítica dos recebimentos e pagamentos ocorridos em cada mês. (grifo nosso)*

*§ 4º Para efeito de aferição da regularidade das operações quanto ao recolhimento do imposto, deverão ser utilizados, onde couber, os procedimentos abaixo, dentre outros, cujas repercussões são acolhidas por este Regulamento: I - a elaboração de Demonstrativo Financeiro, através do qual deverão ser evidenciadas todas as receitas e despesas, bem como considerada a disponibilidade financeira existente em Caixa e Bancos, devidamente comprovada, no início e 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, observado o disposto no inciso III do parágrafo único do art. 24.*

*§ 5º Por ocasião dos trabalhos de auditoria, quando não houver apresentação do livro Caixa, de que trata o § 3º deste artigo, serão considerados como pagamentos realizados com receita originária de omissão de saídas de mercadorias tributáveis, todos os desembolsos comprovados documentalmente ou por meio de arbitramento previsto no art. 24, observado, ainda, o disposto no art. 646, ambos deste Regulamento.*

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

*§ 7º A aceitação das escritas contábil*

É evidente agora que a nova condição estabelecida para aplicação das regras contidas no § 4º, 5º, 6º e 7º, está sedimentada apenas na existência de contabilidade regular devidamente registrada na Junta Comercial, e não mais a condição de ser tributada pelo lucro real.

Com fundamento nestas considerações entendo ilegítimo, por conseguinte improcedente o crédito tributário apurado nos exercícios de 2006, 2007 e 2008 através do levantamento da Conta Mercadorias.

## **DA REDUÇÃO DA MULTA**

Há de se considerar que com o advento da Lei nº 10.008, de 05/06/2013, que começou a produzir efeitos a partir de 1º de setembro de 2013, o percentual das penalidades previstas no art. 82, V, da Lei nº 6.379/96, foi reduzido para um patamar de 50%, 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 a 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;*

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

Por todo o exposto,

**V O T O** pelo recebimento do recurso hierárquico por regular e do voluntário, por regular e tempestivo e, quanto ao mérito, pelo **DESPROVIMENTO** do hierárquico e **PROVIMENTO PARCIAL DO VOLUNTÁRIO**, para alterar os valores da sentença monocrática e julgar **PARCIALMENTE PROCEDENTE** o Auto de Infração de Estabelecimento nº **93300008.09.00001559/2009-30**, lavrado em 29/10/2009 e o Termo de Infração Continuada, lavrado em **05/04/2011**, fls. 181, contra a empresa **COMÉRCIO CENTRAL DE COSMÉTICOS LTDA.**, inscrição estadual nº 16.148.154-0, já qualificada nos autos, declarando devido o crédito tributário no valor de R\$, 4.756,41, (quatro mil setecentos e cinquenta e seis reais e quarenta e um centavos) sendo R\$, 2.378,20, (dois mil trezentos e setenta e oito reais e vinte centavos) de ICMS nos termos dos artigos 158, I, 160, I c/fulcro 646;, aprovado pelo Decreto

18.930/97 e R\$, 2.378,20, (dois mil trezentos e setenta e oito reais e vinte centavos) de multa por infração nos termos dos artigos 82, V, “f”; da Lei nº 6.379/96.

Ao mesmo tempo, cancelo por indevido o valor de **R\$ 355.888,02**, sendo **R\$ 117.836,61** de ICMS e **R\$ 238.051,42** de multa por infração.

**Sala das Sessões Pres. Gildemar Pereira de Macedo, em 24 de setembro de 2015.**

**CONS. ROBERTO FARIAS DE ARAÚJO**  
**Conselheiro Relator voto Divergente**