

PROCESSO Nº 1960172018-9

ACÓRDÃO Nº 0392/2021

PRIMEIRA CÂMARA DE JULGAMENTO

1ª Recorrente: GERÊNCIA EXECUTIVA DE JULGAMENTO DE PROCESSOS FISCAIS - GEJUP

1ª Recorrida: SUPERMERCADO O CAIPIRA LTDA - EPP

2ª Recorrente: SUPERMERCADO O CAIPIRA LTDA - EPP

2ª Recorrida: GERÊNCIA EXECUTIVA DE JULGAMENTO DE PROCESSOS FISCAIS - GEJUP

Repartição Preparadora: UNIDADE DE ATENDIMENTO AO CIDADÃO DA SEFAZ - POMBAL

Autuante: HÉLIO GOMES CAVALCANTI FILHO

Relatora: CONS.<sup>a</sup> MAÍRA CATÃO DA CUNHA CAVALCANTI SIMÕES

FALTA DE LANÇAMENTO DE NOTAS FISCAIS DE AQUISIÇÃO NOS LIVROS PRÓPRIOS. OMISSÃO DE SAÍDAS DE MERCADORIAS TRIBUTÁVEIS. CONCORRÊNCIA DE INFRAÇÕES NO EXERCÍCIO DE 2015. CONTA MERCADORIAS. INFRAÇÕES CONFIGURADAS EM PARTE. ALTERADA, DE OFÍCIO, A DECISÃO RECORRIDA - AUTO DE INFRAÇÃO PARCIALMENTE PROCEDENTE - RECURSOS HIERÁRQUICO E VOLUNTÁRIO DESPROVIDOS.

*- A falta de lançamento de notas fiscais de aquisição nos livros próprios conduz à presunção de saídas de mercadorias tributáveis sem pagamento do imposto estadual, nos termos do artigo 646 do RICMS/PB. In casu, no exercício de 2015 restou configurada a concorrência de infrações consistentes de omissão de saídas de mercadorias tributáveis detectadas através da constatação de falta de lançamento de notas fiscais de aquisições nos livros próprios e evidenciadas por meio de levantamento da Conta Mercadorias.*

*. Parcialidade na acusação de omissão de saídas de mercadorias tributáveis através do Levantamento da Conta Mercadorias, ante a comprovação de ajustes na comprovação de ajustes na apropriação dos dados relativos ao levantamento em virtude da apresentação do valor real do estoque final declarado e recepcionado na EFD constante no inventário de 2015*

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

A C O R D A M à unanimidade e de acordo com o voto da relatora, pelo recebimento dos recursos hierárquico, por regular, e voluntário, por regular e tempestivo, e, quanto ao mérito, pelo desprovidimento de ambos, alterando, de ofício, quanto aos valores, a decisão proferida pela primeira instância, declarando parcialmente procedente o Auto de Infração de Estabelecimento nº 57 93300008.09.00002734/2018-06, lavrado em 09/12/2018 contra a empresa SUPERMERCADO O CAIPIRA LTDA, Inscrição Estadual nº 16.128.274-14, condenando-a ao pagamento do crédito tributário no valor total de R\$ 141.493,62 (cento e quarenta mil, quatrocentos e noventa e três reais e sessenta e dois centavos), sendo R\$ 70.746,81 (setenta mil, setecentos e quarenta e seis

reais e oitenta e um centavos), por infringência aos artigos 158, I; art. 160, I, c/fulcro no art. 646 e art. 643, §4º, II, e art.646, parágrafo único, todos do RICMS/PB, e R\$ 70.746,81 (setenta mil, setecentos e quarenta e seis reais e oitenta e um centavos) a título de multa por infração, arrimada no artigo 82, V, alíneas “a” e “f”, da Lei 6.379/1996.

Ao tempo em que cancelo, por indevido, o montante de R\$ 46.584,28 (quarenta e seis mil, quinhentos e oitenta e quatro reais e vinte e oito centavos), sendo R\$ 23.292,14 (vinte e três mil, duzentos e noventa e dois reais e quatorze centavos) de ICMS e o mesmo valor de multa por infração, pelos fundamentos acima expostos.

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

P.R.I.

Primeira Câmara de Julgamento, Sessão realizada por meio de videoconferência, em 28 de julho de 2021.

**MAÍRA CATÃO DA CUNHA CAVALCANTI SIMÕES**  
Conselheira Relatora

**LEONILSON LINS DE LUCENA**  
Presidente

Participaram do presente julgamento os membros da Primeira Câmara de Julgamento, HEITOR COLLETT (SUPLENTE), THAÍS GUIMARÃES TEIXEIRA FONSECA E LEONARDO DO EGITO PESSOA.

**SÉRGIO ROBERTO FÉLIX LIMA**  
Assessor

Processo nº 1960172018-9

PRIMEIRA CÂMARA DE JULGAMENTO

1ª Recorrente: GERÊNCIA EXECUTIVA DE JULGAMENTO DE PROCESSOS FISCAIS - GEJUP

1ª Recorrida: SUPERMERCADO O CAIPIRA LTDA - EPP

2ª Recorrente: SUPERMERCADO O CAIPIRA LTDA - EPP

2ª Recorrida: GERÊNCIA EXECUTIVA DE JULGAMENTO DE PROCESSOS FISCAIS - GEJUP

Repartição Preparadora: UNIDADE DE ATENDIMENTO AO CIDADÃO DA SEFAZ - POMBAL

Autuante: HÉLIO GOMES CAVALCANTI FILHO

Relatora: CONS.<sup>a</sup> MAÍRA CATÃO DA CUNHA CAVALCANTI SIMÕES

FALTA DE LANÇAMENTO DE NOTAS FISCAIS DE AQUISIÇÃO NOS LIVROS PRÓPRIOS. OMISSÃO DE SAÍDAS DE MERCADORIAS TRIBUTÁVEIS. CONCORRÊNCIA DE INFRAÇÕES NO EXERCÍCIO DE 2015. CONTA MERCADORIAS. INFRAÇÕES CONFIGURADAS EM PARTE. ALTERADA, DE OFÍCIO, A DECISÃO RECORRIDA - AUTO DE INFRAÇÃO PARCIALMENTE PROCEDENTE - RECURSOS HIERÁRQUICO E VOLUNTÁRIO DESPROVIDOS.

- A falta de lançamento de notas fiscais de aquisição nos livros próprios conduz à presunção de saídas de mercadorias tributáveis sem pagamento do imposto estadual, nos termos do artigo 646 do RICMS/PB. *In casu*, no exercício de 2015 restou configurada a concorrência de infrações consistentes de omissão de saídas de mercadorias tributáveis detectadas através da constatação de falta de lançamento de notas fiscais de aquisições nos livros próprios e evidenciadas por meio de levantamento da Conta Mercadorias.

. Parcialidade na acusação de omissão de saídas de mercadorias tributáveis através do Levantamento da Conta Mercadorias, ante a comprovação de ajustes na comprovação de ajustes na apropriação dos dados relativos ao levantamento em virtude da apresentação do valor real do estoque final declarado e recepcionado na EFD constante no inventário de 2015

## RELATÓRIO

Em análise nesta corte os recursos de ofício e voluntário, interpostos nos moldes dos artigos 77 e 80 da Lei nº 10.094/2013, respectivamente, contra decisão monocrática que julgou *parcialmente procedente* o Auto de Infração de Estabelecimento nº 93300008.09.00002734/2018-06, lavrado em 9 de dezembro de 2018 em desfavor da empresa SUPERMERCADO O CAIPIRA LTDA - EPP, inscrição estadual nº 16.128.274,1, no qual constam as seguintes acusações, *ipsis litteris*:

0009 - 0009 - 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 e/ou a realização de

prestações de serviços tributáveis sem o pagamento do imposto devido, constatada pela falta de registro de notas fiscais nos livros próprios.

Nota Explicativa:

O CONTRIBUINTE SUPRIMIU O RECOLHIMENTO DO IMPOSTO ESTADUAL POR TER ADQUIRIDO MERCADORIAS COM RECURSOS ADVINDOS DE OMISSÕES DE SAÍDAS PRETÉRITAS DE PRESTAÇÕES DE SERVIÇOS TRIBUTÁVEIS E/OU CONSTATADO PELA FALTA DE REGISTRO DE NOTAS FISCAIS NOS LIVROS PRÓPRIOS, DETECTADO ATRAVÉS DE CRUZAMENTO DE INFORMAÇÕES DE NOTAS FISCAIS DE AQUISIÇÃO NO SISTEMA ATF X NOTAS FISCAIS INFORMADAS PELO CONTRIBUINTE.

0027 - 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.

Nota Explicativa:

O CONTRIBUINTE SUPRIMIU O RECOLHIMENTO DO IMPOSTO ESTADUAL POR TER OMITIDO SAÍDAS DE MERCADORIAS TRIBUTÁVEIS, DETECTADA POR MEIO DO LEVANTAMENTO CONTA MERCADORIAS.

Em decorrência dos fatos acima, o representante fazendário lançou um crédito tributário na quantia total de **R\$ 188.077,90 (cento e oitenta e oito mil, setenta e sete reais e noventa centavos)**, sendo R\$ 94.038,95 (noventa e quatro mil, trinta e oito reais e noventa e cinco centavos) de ICMS, por infringência aos arts. 158, I; Art. 160, I; c/fulcro no art. 646 e parágrafo único e ainda art. 643, §4º, II, todos do RICMS/PB, aprovado pelo Dec. 18.930/97 e R\$ 94.038,95 (noventa e quatro mil, trinta e oito reais e noventa e cinco centavos) a título de multa por infração com fulcro no art. 82, V, “a” e “f”, da Lei 6.379/96.

Documentos instrutórios às fls. 5 a 217 dos autos.

Depois de cientificada por via postal – AR, em 20 de dezembro de 2018 (fls. 220), a autuada ingressa com peça reclamatória (fls. 223 a 226), protocolada em 16 de janeiro de 2019 (fl. 221), alegando, em síntese, os seguintes pontos:

- Que o Auditor Fiscal não atendeu, o pedido de correção de valores do estoque no referido exercício de 2015, através do SPED Fiscal Substituto, e, tal pedido se deu por conta de erros numéricos praticados nos lançamentos equivocadamente quando na mudança do programa operacional de automação no início de ano de 2015, onde o estoque final de produtos tributados corretos seria no valor de R\$ 862.277,30;
- Que nos levantamentos efetuados na Conta Mercadorias, existem mercadorias com tributação normal, bem como, substituição tributária, cuja tributação se encerra por ocasião do pagamento, não sendo objeto de autuação as diferenças a menor;

- Que foi transmitida a substituição do SPED Fiscal, referente ao exercício de 2015 – Conta Mercadorias, desta feita considerando corretamente os valores neles auferidos, corrigindo ao anteriormente erroneamente apresentados;
- Informa, ainda, que todos os atos corretivos foram reencaminhados por transmissões substitutivas, tanto no exercício de 2016 e 2017, conforme mídias anexas, garantindo qualidade e conformidade nas reestruturações.

Por fim, a impugnante requer a anulação do auto de infração haja vista que não houve nenhum prejuízo a Receita Estadual, já que foram elencados elementos para a insubsistência do ato administrativo.

Documentos instrutórios às fls. 229 a 236 dos autos.

Sem informações de existência de antecedentes fiscais (fls. 237), foram os autos conclusos (fls. 238) e remetidos à Gerência Executiva de Julgamento de Processos Fiscais, tendo sido distribuídos ao julgador fiscal João Lincoln Diniz Borges, que decidiu pela parcial procedência da exigência fiscal, nos termos da seguinte ementa:

OMISSÃO DE SAÍDAS DE MERCADORIAS TRIBUTÁVEIS. NOTAS FISCAIS NÃO LANÇADAS. CONTA MERCADORIAS. AJUSTE NO ESTOQUE FINAL. PROCEDÊNCIA PARCIAL.

- A falta de lançamento de notas fiscais de aquisição nos livros próprios conduz à presunção de saídas de mercadorias tributáveis sem o pagamento do imposto estadual, nos termos do art. 646 do RICMS/PB. No caso dos autos, o contribuinte não manifestou argumentos contra a acusação fiscal.

. Parcialidade na acusação de omissão de saídas de mercadorias tributáveis através do Levantamento da Conta Mercadorias, ante a comprovação de ajustes na comprovação de ajustes na apropriação dos dados relativos ao levantamento em virtude da apresentação do valor real do estoque final declarado e recepcionado na EFD constante no inventário de 2015.

AUTO DE INFRAÇÃO PARCIALMENTE PROCEDENTE

Após os ajustes o crédito tributário restou constituído no montante de **R\$ 146.521,68 (cento e quarenta e seis mil, quinhentos e vinte e um reais e sessenta e oito centavos)**, sendo R\$ 73.260,84 (setenta e três mil, duzentos e sessenta reais e oitenta e quatro centavos) de ICMS e R\$ 73.260,84 (setenta e três mil, duzentos e sessenta reais e oitenta e quatro centavos) de multa por infração.

Em atendimento ao que determina o artigo 80 da Lei nº 10.094/13, o julgador da instância *a quo* recorreu de ofício da sua decisão.

Cientificada da decisão de primeira instância via DTe em 12/01/2021 (fls. 250) e inconformado com os termos da sentença, o contribuinte interpôs recurso voluntário tempestivo em 8 de fevereiro de 2021 (fls. 252 a 256), ocasião em que reapresenta os mesmos argumentos já apresentados em primeira instância, acrescentando que:

- Em consonância com a jurisprudência já consolidada anteriormente por esta Corte Administrativa e em divergência com o decidido pela instância monocrática, há de ser verificada a existência de vício material na infração de omissão de saídas tributáveis, detectada mediante a técnica de Conta Mercadorias;
- No tocante, à exigência da cobrança auferida pela Falta de Lançamento de notas fiscais de aquisição nos Livros Próprios, esta deve ser considerada.

Com fundamento nas alegações apresentadas, a recorrente solicita o cancelamento do montante de R\$ 134.146,68 e que seja reconhecido o valor de R\$ 12.375,00 referente a acusação de Falta de Lançamento de Notas Fiscais de Aquisição nos Livros Próprios, por ser de justiça.

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

Eis o relatório.

## VOTO

Em exame, os recursos de ofício e voluntário interpostos contra decisão de primeira instância que julgou *parcialmente procedente* o Auto de Infração de Estabelecimento nº 93300008.09.00001960172018-9, lavrado em 9/12/2018, contra a empresa em epígrafe, com exigência do crédito tributário anteriormente relatado.

Inicialmente, importa declarar que o recurso voluntário apresentado atende ao pressuposto extrínseco da tempestividade, haja vista ter sido protocolado dentro do prazo previsto na Lei nº 10.094/13.

De início, cabe considerar que o lançamento fiscal se procedeu conforme os requisitos da legislação de regência, estando nele delineadas as formalidades prescritas no art. 142 do CTN e nos dispositivos constantes nos arts. 14, 16 e 17, da Lei estadual, nº 10.094/2013 (Lei do PAT), não se vislumbrando quaisquer incorreções ou omissões que venham a caracterizar a sua nulidade.

Sem preliminar a ser analisada, passo, então, a análise das questões de mérito, abordadas na peça recursal.

### - Do Mérito

Acusação 01: Falta de Lançamento de Notas Fiscais de Aquisição nos Livros Próprios

A denúncia trata de omissão de saídas pretéritas de mercadorias tributáveis sem o pagamento do imposto devido, nos exercícios de 2014 e 2015,

referentes a compras de mercadorias sem o correspondente registro das notas fiscais no Livro de Entradas, conforme demonstrativos à folha 99 dos autos.

A condição de contribuinte do ICMS no Estado da Paraíba impõe a todos enquadrados em tal situação uma série de obrigações, sejam de natureza principal, sejam de natureza acessória. Uma das quais é o efetivo e regular lançamento, nos livros próprios, das notas fiscais de aquisição de mercadorias no respectivo Livro Registro de Entradas.

Aliás, a escrituração do referido livro é de obrigatoriedade só excepcionada para específicos contribuintes que, em condição de hipossuficiência, situam-se em condição especial, o que para o denunciado não ocorre. Assim, persiste, para ele, a obrigatoriedade de escriturar o referido livro, nele devendo, obrigatoriamente, lançar todas as notas fiscais de compra de mercadoria – tributáveis ou não. É inteligência que se depreende do artigo 267 do RICMS:

Art. 267. Os contribuintes e demais pessoas obrigadas à inscrição deverão manter, em cada um dos estabelecimentos, os seguintes livros fiscais de conformidade com as operações que realizarem:

I - Registro de Entradas, modelo 1;

II - Registro de Entradas, modelo 1-A; (grifo nosso)

III - Registro de Saídas, modelo 2;

IV - Registro de Saídas, modelo 2-A;

V - Registro de Controle da Produção e do Estoque, modelo 3;

VI - Registro de Impressão de Documentos Fiscais, modelo 5;

VII - Registro de Utilização de Documentos Fiscais e Termos de Ocorrências, modelo 6;

VIII - Registro de Inventário, modelo 7;

IX - Registro de Apuração do ICMS, modelo 9;

X - Livro de Movimentação de Combustíveis;

XI - Livro Caixa.

Ora, a obrigatoriedade de escrituração do Livro Registro de Entradas envolve outra obrigação: a de manter nele todos os registros de aquisição de mercadorias com a qual o contribuinte transacione em referido período, de acordo com o que estabelece o artigo 276 c/c 166-U do RICMS/PB:

Art. 276. O Registro de Entradas, modelos 1 ou 1-A, Anexos 24 e 25, **destina-se à escrituração do movimento de entradas de mercadorias, a qualquer título**, no estabelecimento e de utilização de serviços de transporte e de comunicação. (grifo nosso)

Art. 166-U. Em relação ao DANFE e à NF-e, aplicam-se, no que couber, as normas previstas para os demais documentos fiscais.

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

Art. 646. Autorizam a presunção de omissão de saídas de mercadorias tributáveis ou a realização de prestações de serviços tributáveis sem o recolhimento do imposto, ressalvada ao contribuinte a prova da improcedência da presunção:

I – o fato de a escrituração indicar:

- a) insuficiência de caixa;
- b) suprimentos a caixa ou a bancos, não comprovados;
- II – a manutenção no passivo de obrigações já pagas ou inexistentes;
- III – qualquer desembolso não registrado no Caixa;

**IV – a ocorrência de entrada de mercadorias não contabilizadas;** (g.n.)

V – declarações de vendas pelo contribuinte em valores inferiores às informações fornecidas por instituições financeiras e administradoras de cartões de crédito.

Parágrafo único. A presunção de que cuida este artigo aplica-se, igualmente, a qualquer situação em que a soma dos desembolsos no exercício seja superior à receita do estabelecimento, levando-se em consideração os saldos inicial e final de caixa e bancos, bem como, a diferença tributável verificada no levantamento da Conta Mercadorias, quando do arbitramento do lucro bruto ou da comprovação de que houve saídas de mercadorias de estabelecimento industrial em valor inferior ao Custo dos Produtos Fabricados, quando da transferência ou venda, conforme o caso.

Com efeito, o fato gerador do ICMS se dá de forma indireta, onde a falta do registro de notas fiscais relativas às entradas de mercadorias denota pagamentos realizados com recursos fora do Caixa escritural da empresa, presumindo-se que sejam advindos de saídas de mercadorias tributáveis sem emissão de nota fiscal, contrariando os artigos 158, I e 160, I do RICMS/PB, abaixo reproduzidos:

Art. 158. Os contribuintes, excetuados os produtores agropecuários, emitirão Nota Fiscal, modelos 1 ou 1-A, Anexos 15 e 16:

I - sempre que promoverem saída de mercadorias;

Art. 160. A nota fiscal será emitida:

I - antes de iniciada a saída das mercadorias;

Como forma de garantir efetividade ao comando insculpido nos dispositivos anteriormente reproduzidos, a Lei nº 6.379/96, em seu artigo 82, V, “f”, estabeleceu a penalidade aplicável àqueles que violarem as disposições neles contidas. Senão vejamos:

**Art. 82. As multas para as quais se adotará o critério referido no inciso II, do art. 80, serão as seguintes:**

(...)

**V - de 100% (cem por cento):**

(...)

**f) aos que deixarem de recolher o imposto proveniente de saída de mercadoria, dissimulada por receita de origem não comprovada, inclusive a representada por despesa realizada a descoberto de caixa, pela existência de passivo fictício ou por qualquer forma apurada através de levantamento da escrita contábil;**

Os efeitos desta omissão ultrapassam a mera consideração a respeito de falta de cumprimento de obrigação acessória. Impõe ao Auditor a obrigação de lançar crédito tributário decorrente de omissão de saída sempre que estiver diante da situação



em que o contribuinte não lançar em sua escrita fiscal e/ou contábil notas fiscais de aquisição de mercadorias, exceto quando a operação for não onerosa. (grifo nosso)

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

O importante neste caso em questão, por se tratar de acusação de falta de lançamento de notas fiscais de aquisição nos livros próprios, é saber se a defesa juntou ao feito à comprovação material capaz de ilidir a pretensão inicial do fisco, pois, sem estas provas, fica prevalecendo à ação fiscal, nos termos precisos dos artigos 56 da Lei nº 10.094/13,

Neste ponto, faz-se mister destacarmos que a recorrente não produziu qualquer prova em seu favor.

Todavia, identifico que as acusações de FALTA DE LANÇAMENTO DE NOTAS FISCAIS DE AQUISIÇÃO NOS LIVROS PRÓPRIOS e OMISSÃO DE SAÍDAS DE MERCADORIAS TRIBUTÁVEIS – CONTA MERCADORIAS estão concorrendo entre si, por se referirem à presunção de omissões de saídas pretéritas de mercadorias tributáveis, e relativas ao mesmo período - 2015, assim, afasto a de menor monta, que, no caso, é o apurado sobre a denúncia de falta de lançamento de notas fiscais de aquisição do exercício de 2015.

Quanto ao lançamento do ano de 2014, mantenho o *quantum* devido, tendo em vista que a materialidade da infração está configurada por meio do detalhamento das notas fiscais que não foram lançadas no livro próprio, conforme atesta a planilha anexada às *fls.* 99 dos autos e, bem assim, que a autuada não conseguiu se desincumbir da acusação que pesa sobre si, mantenho a decisão singular incólume, em relação a esta parte do feito, modificando, apenas, o crédito relativo a exigência de 2015, a fim de evitar o *bis in idem*, desfeito em lei.

#### Acusação 02: Conta Mercadorias - Exercícios 2015

Esta conduta, nos termos da legislação de regência, fez surgir a presunção de omissão de saídas pretéritas de mercadorias tributáveis sem o pagamento do imposto correspondente, fato este que motivou o lançamento de ofício.

É notório que o Levantamento da Conta Mercadorias, tem a finalidade de aferir a margem mínima de lucro alcançada pelo contribuinte, e, através da análise do estoque inicial e final de cada período, obtêm-se elementos necessários à apuração de irregularidades.

A Conta Mercadorias – Lucro Presumido é uma técnica fiscal que se aplica aos casos em que o contribuinte não possui contabilidade regular, circunstância em que se arbitra o lucro de 30% (trinta por cento) sobre o Custo das Mercadorias Vendidas - CMV. Caso o valor das vendas seja inferior ao CMV acrescido deste percentual de lucro, a legislação tributária estadual autoriza a fiscalização a lançar mão da presunção de que houve saídas de mercadorias tributáveis sem pagamento do imposto, nos termos do que

dispõem os artigos 3º, § 9º, da Lei nº 6.379/96; 643, § 4º, II e 646 do RICMS/PB<sup>1</sup>, *in verbis*:

Lei nº 6.379/96:

Art. 3º O imposto incide sobre:

(...)

§ 8º O fato de a escrituração indicar insuficiência de caixa e bancos, suprimentos a caixa e bancos não comprovados ou a manutenção no passivo de obrigações já pagas ou inexistentes, bem como a ocorrência de entrada de mercadorias não contabilizadas ou de declarações de vendas pelo contribuinte em valores inferiores às informações fornecidas por instituições financeiras e administradoras de cartões de crédito, autorizam a presunção de omissão de saídas de mercadorias tributáveis ou de prestações de serviços sem o recolhimento do imposto, ressalvada ao contribuinte a prova da improcedência da presunção.

§ 9º A presunção de que cuida o parágrafo anterior aplica-se, igualmente, a qualquer situação em que a soma das despesas, pagamentos de títulos, salários, retiradas, pró-labore, serviços de terceiros, aquisição de bens em geral e outras aplicações do contribuinte seja superior à receita do estabelecimento.

Nova redação dada ao § 9º do art. 3º pelo art. 1º da Lei nº 9.550/11 (DOE de 07.12.11).

§ 9º A presunção de que cuida o § 8º, aplica-se, igualmente, a qualquer situação em que a soma dos desembolsos no exercício seja superior à receita do estabelecimento, levando-se em consideração os saldos inicial e final de caixa e bancos, assim como a diferença tributável verificada no levantamento da Conta Mercadorias, quando do arbitramento do lucro bruto ou da comprovação de que houve saídas de mercadorias de estabelecimento industrial em valor inferior ao Custo dos Produtos Fabricados ou Vendidos, conforme o caso.

RICMS/PB:

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 sobre Renda e Proventos de Qualquer Natureza, será exigido livro Caixa, com a escrituração analítica dos recebimentos e pagamentos ocorridos em cada mês.

Nova redação dada ao § 3º do art. 643 pelo art. 1º do Decreto nº 32.718/12 (DOE de 25.01.12).

§ 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

<sup>1</sup> Redações vigentes à época dos fatos.

contribuinte, com a escrituração analítica dos recebimentos e pagamentos ocorridos em cada mês.

Nova redação dada ao § 4º do art. 643 pelo art. 1º do Decreto nº 32.718/12 (DOE de 25.01.12).

§ 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, o qual deverá ser aplicado em estabelecimentos que comercializem apenas mercadorias tributáveis, 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 comprovadas, no início e no final do período fiscalizado;

Nova redação dada ao inciso I do § 4º do art. 643 pelo art. 1º do Decreto nº 33.047/12 (DOE de 23.06.12).

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.

(...)

Nova redação dada ao art. 646 pelo art. 1º do Decreto nº 33.047/12 (DOE de 23.06.12).

Art. 646. Autorizam a presunção de omissão de saídas de mercadorias tributáveis ou a realização de prestações de serviços tributáveis sem o recolhimento do imposto, ressalvada ao contribuinte a prova da improcedência da presunção:

I – o fato de a escrituração indicar:

a) insuficiência de caixa;

b) suprimentos a caixa ou a bancos, não comprovados;

II – a manutenção no passivo de obrigações já pagas ou inexistentes;

III – qualquer desembolso não registrado no Caixa;

IV – a ocorrência de entrada de mercadorias não contabilizadas;

V – declarações de vendas pelo contribuinte em valores inferiores às informações fornecidas por instituições financeiras e administradoras de cartões de crédito.

Parágrafo único. A presunção de que cuida este artigo aplica-se, igualmente, a qualquer situação em que a soma dos desembolsos no exercício seja superior à receita do estabelecimento, levando-se em consideração os saldos inicial e final

de caixa e bancos, bem como, a diferença tributável verificada no levantamento da Conta Mercadorias, quando do arbitramento do lucro bruto ou da comprovação de que houve saídas de mercadorias de estabelecimento industrial em valor inferior ao Custo dos Produtos Fabricados, quando da transferência ou venda, conforme o caso.

Por imperativo legal, a constatação desta omissão obriga o auditor fiscal a lançar, de ofício, o crédito tributário decorrente desta infração, tendo em vista a receita marginal originária das saídas omitidas afrontar o disciplinamento contido nos art. 158, I, e art. 160, I, ambos do RICMS/PB, os quais transcrevemos a seguir:

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;

Como forma de garantir efetividade ao comando insculpido nos dispositivos anteriormente reproduzidos, a Lei nº 6.379/96, em seu artigo 82, V, "a", estabeleceu a penalidade aplicável àqueles que violarem as disposições neles contidas.

**Art. 82. As multas para as quais se adotará o critério referido no inciso II, do art. 80, serão as seguintes:**

(...)

**V - de 100% (cem por cento):**

**a) aos que deixarem de emitir nota fiscal pela entrada ou saída de mercadorias, de venda a consumidor ou de serviço, ou as emitirem sem observância dos requisitos legais;**

A presunção de que trata o artigo 646 do RICMS/PB, contudo, é relativa, cabendo ao contribuinte a prova da sua improcedência, conforme prevê a parte final do *caput* do referido artigo.

Observo, que, durante o período do fato gerador, a recorrente não estava enquadrada como SIMPLES NACIONAL, conforme consulta ao Dossiê do Contribuinte do Sistema ATF da Secretaria de Estado da Fazenda da Paraíba. Vejamos:



GOVERNO DO ESTADO DA PARAÍBA SECRETARIA DE ESTADO DA  
FAZENDA - SEFAZ-PB

Ipessoa (  
Produção)

Data de Emissão: 20/07/2021 18:40:40

Início	Término	Razão social	Situação cadastral	Natureza jurídica	Tipo de estabelecimento	Tipo de unidade	Regime de apuração	Município
20/06/2000	01/01/2002	GILMA AZEVEDO DOS SANTOS	ATIVO	EMPRESÁRIO (INDIVIDUAL)	MATRIZ	UNIDADE PRODUTIVA	ESTIMAT.FIXO	COREMAS
01/01/2002	01/07/2007	GILMA AZEVEDO DOS SANTOS	ATIVO	EMPRESÁRIO (INDIVIDUAL)	MATRIZ	UNIDADE PRODUTIVA	FONTE	COREMAS
01/07/2007	01/01/2009	GILMA AZEVEDO DOS SANTOS	ATIVO	EMPRESÁRIO (INDIVIDUAL)	MATRIZ	UNIDADE PRODUTIVA	SIMPLES NACIONAL	COREMAS
01/01/2009	19/03/2013	GILMA AZEVEDO DOS SANTOS	ATIVO	EMPRESÁRIO (INDIVIDUAL)	MATRIZ	UNIDADE PRODUTIVA	NORMAL	COREMAS
19/03/2013	28/08/2015	SUPERMERCADO O CAPIRA LTDA - EPP	ATIVO	SOCIEDADE EMPRESÁRIA LIMITADA	MATRIZ	UNIDADE PRODUTIVA	NORMAL	COREMAS
28/08/2015	28/08/2015	SUPERMERCADO O CAPIRA LTDA - EPP	SUSPENSO	SOCIEDADE EMPRESÁRIA LIMITADA	MATRIZ	UNIDADE PRODUTIVA	NORMAL	COREMAS
28/08/2015	28/08/2015	SUPERMERCADO O CAPIRA LTDA - EPP	CANCELADO	SOCIEDADE EMPRESÁRIA LIMITADA	MATRIZ	UNIDADE PRODUTIVA	NORMAL	COREMAS

Reforço que a acusação descrita no Auto de Infração teve, como fato motivador, a identificação de omissões de saídas de mercadorias tributáveis, detectadas pela fiscalização no exercício de 2015, afastando de pronto, o argumento exposto em sede recursal, sobre a existência de vício material, em virtude da inaplicabilidade da técnica de Levantamento Conta Mercadorias para empresa optante do simples nacional.

Valendo-se do seu direito à ampla defesa e ao contraditório, a autuada, por meio de sua impugnação, informa, ocorrência de erro na determinação do estoque final do exercício de 2015, decorrente de lapso no processamento de informações, quando da mudança do programa operacional de automação no início do ano de 2015, onde o estoque final correto das mercadorias seria no valor de R\$ 862.277,30.

Por seu turno, ao analisar o fato alegado, o diligente julgador monocrático, verificou a ocorrência de recepção por parte do sistema SPED do arquivo EFD substituta em data anterior a ciência do auto de infração na qual constam informações do estoque final do referido exercício, situação disposta no Dossiê do Contribuinte, às fls. 245.

Além de que, analisando as informações contidas no arquivo, foi possível ter acesso ao inventário do estoque final que fora questionado pela defesa, sendo identificado no final do exercício de 2015 o valor de R\$ 1.167.093,93, onde, para efeito de apuração do CMV e, conseqüentemente determinação do Lucro Bruto, via levantamento Conta Mercadorias, obteve-se, depois da devida retirada e exclusão das mercadorias não tributáveis (Isentas/Susbt.Tributária), o montante de R\$ 520.422,21, valor este divergente do que foi apurado pela fiscalização no importe de R\$ 426.403,60, bem como o valor alegado na defesa de R\$ 862.277,30.

Nesse sentido, agiu bem o diligente julgador primevo ao realizar ajustes no Levantamento da Conta Mercadorias, expondo uma nova realidade da situação fiscal do contribuinte, em face da alteração do valor do estoque final declarado na EFD do contribuinte, sendo excluída as operações com mercadorias isentas e não tributadas, conforme demonstrativo abaixo:

**LEVANTAMENTO CONTA MERCADORIAS – 2015**  
Mercadorias Tributáveis – CMV= R\$ 2.901.098,62

MOVIMENTO	DÉBITO	CRÉDITO
Estoque Inicial (01.01.15)	776.910,38	
Entradas Tributação Normal	2.674.500,86	
Entradas Tributadas por devolução	46,06	
Saídas Tributadas Normal		3.376.879,15
Saídas Tributadas por devolução		29.936,47
Lucro Bruto Exigido (30%)	870.329,59	
Estoque Final (31.12.2015)		520.422,21
<b>Diferença Tributável</b>		<b>394.549,06</b>
<b>TOTAL</b>	<b>4.321.786,89</b>	<b>4.321.786,89</b>

CRÉDITO TRIBUTÁRIO	
BASE DE CÁLCULO	R\$394.549,06
ICMS DEVIDO	R\$67.073,34
MULTA APLICADA	R\$67.073,34
<b>TOTAL</b>	<b>R\$134.146,68</b>

Ao final, o crédito tributário efetivamente devido pela recorrente apresenta-se conforme demonstrado na tabela abaixo:

Infração	Data		Tributo	Multa	Total
Falta de Lançamento de N.F de Aquisição nos Livros Próprios	01/01/2014	31/01/2014	304,5	304,5	609
Falta de Lançamento de N.F de Aquisição nos Livros Próprios	01/03/2014	31/03/2014	2.138,11	2.138,11	4.276,22
Falta de Lançamento de N.F de Aquisição nos Livros Próprios	01/05/2014	31/05/2014	268,6	268,6	537,2
Falta de Lançamento de N.F de Aquisição nos Livros Próprios	01/07/2014	31/07/2014	110,16	110,16	220,32
Falta de Lançamento de N.F de Aquisição nos Livros Próprios	01/08/2014	31/08/2014	104,13	104,13	208,26
Falta de Lançamento de N.F de Aquisição nos Livros Próprios	01/09/2014	30/09/2014	231,88	231,88	463,76
Falta de Lançamento de N.F de Aquisição nos Livros Próprios	01/10/2014	31/10/2014	145,01	145,01	290,02
Falta de Lançamento de N.F de Aquisição nos Livros Próprios	01/11/2014	30/11/2014	371,08	371,08	463,76
Falta de Lançamento de N.F de Aquisição nos Livros Próprios	01/02/2015	28/02/2015	0	0	0
Falta de Lançamento de N.F de Aquisição nos Livros Próprios	01/04/2015	30/04/2015	0	0	0
Falta de Lançamento de N.F de Aquisição nos Livros Próprios	01/05/2015	31/05/2015	0	0	0
Falta de Lançamento de N.F de Aquisição nos Livros Próprios	01/07/2015	31/07/2015	0	0	0
Falta de Lançamento de N.F de Aquisição nos Livros Próprios	01/08/2015	31/08/2015	0	0	0
Falta de Lançamento de N.F de Aquisição nos Livros Próprios	01/09/2015	30/09/2015	0	0	0
Falta de Lançamento de N.F de Aquisição nos Livros Próprios	01/10/2015	31/10/2015	0	0	0
Falta de Lançamento de N.F de Aquisição nos Livros Próprios	01/11/2015	30/11/2015	0	0	0

Falta de Lançamento de N.F de Aquisição nos Livros Próprios	01/12/2015	31/12/2015	0	0	0
Omissão de Saídas de Mercadorias Tributáveis - Conta Mercadorias	01/01/2015	31/01/2015	67.073,34	67.073,34	134.146,68
<b>TOTAL</b>			<b>70.746,81</b>	<b>70.746,81</b>	<b>141.493,62</b>

Por todo o exposto,

VOTO pelo recebimento dos recursos hierárquico, por regular, e voluntário, por regular e tempestivo, e, quanto ao mérito, pelo desprovemento de ambos, alterando, de ofício, quanto aos valores, a decisão proferida pela primeira instância, declarando parcialmente procedente o Auto de Infração de Estabelecimento nº 57 93300008.09.00002734/2018-06, lavrado em 09/12/2018 contra a empresa SUPERMERCADO O CAIPIRA LTDA, Inscrição Estadual nº 16.128.274-14, condenando-a ao pagamento do crédito tributário no valor total de R\$ 141.493,62 (cento e quarenta mil, quatrocentos e noventa e três reais e sessenta e dois centavos), sendo R\$ 70.746,81 (setenta mil, setecentos e quarenta e seis reais e oitenta e um centavos), por infringência aos artigos 158, I; art. 160, I, c/fulcro no art. 646 e art. 643, §4º, II, e art.646, parágrafo único, todos do RICMS/PB, e R\$ 70.746,81 (setenta mil, setecentos e quarenta e seis reais e oitenta e um centavos) a título de multa por infração, arremada no artigo 82, V, alíneas “a” e “f”, da Lei 6.379/1996.

Ao tempo em que cancelo, por indevido, o montante de R\$ 46.584,28 (quarenta e seis mil, quinhentos e oitenta e quatro reais e vinte e oito centavos), sendo R\$ 23.292,14 (vinte e três mil, duzentos e noventa e dois reais e quatorze centavos) de ICMS e o mesmo valor de multa por infração, pelos fundamentos acima expostos.

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

Primeira Câmara de Julgamento, sessão realizada por meio de videoconferência, em 28 de julho de 2021.

Maíra Catão da Cunha Cavalcanti Simões  
Conselheira Relatora