

PROCESSO Nº 0268432015-2

ACÓRDÃO Nº 0489/2021

SEGUNDA CÂMARA DE JULGAMENTO

Recorrente: GERÊNCIA EXECUTIVA DE JULGAMENTO DE PROCESSOS FISCAIS - GEJUP

Recorrida: M I SWACO DO BRASIL - COMÉRCIO, SERVIÇOS E MINERAÇÃO LTDA.

Repartição Preparadora: CENTRO DE ATENDIMENTO AO CIDADÃO DA GR3 DA SEFAZ - CAMPINA GRANDE

Autuante: ALEXANDRE HENRIQUE SALEMA FERREIRA

Relatora: CONSº. PAULO EDUARDO DE FIGUEIREDO CHACON

FALTA DE ESTORNO DE CRÉDITO FISCAL - PREJUÍZO BRUTO COM MERCADORIAS TRIBUTÁVEIS - TÉCNICA INADEQUADA - FALTA DE LANÇAMENTO DE NOTAS FISCAIS DE AQUISIÇÃO - DENÚNCIA PARCIALMENTE CONFIGURADA - MANTIDA A DECISÃO RECORRIDA - AUTO DE INFRAÇÃO PARCIALMENTE PROCEDENTE - RECURSO DE OFÍCIO DESPROVIDO.

- Inadequada a aplicação da técnica conta mercadoria para verificação do prejuízo bruto auferido por sociedade empresarial que possua atividade econômica industrial.

- 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. Ajustes realizados pela instância prima em virtude das provas apresentadas.

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

A C O R D A M à unanimidade e de acordo com o voto do relator, pelo recebimento do recurso de ofício, por regular, e quanto ao mérito, pelo seu desprovidimento, para manter a decisão singular que julgou parcialmente procedente o Auto de Infração nº 93300008.09.00000286/2015-55, lavrado em 2 de março de 2015 em desfavor da empresa M I SWACO DO BRASIL - COMÉRCIO, SERVIÇOS E MINERAÇÃO LTDA, inscrição estadual nº 16.192.338-0, declarando devido o crédito tributário no valor de R\$ 15.801,08 (quinze mil, oitocentos e um reais e oito centavos), sendo R\$ 7.900,54 (sete mil, novecentos reais e cinquenta e quatro centavos) referentes ao ICMS, por infringência aos artigos 158, I, 160, I, c/ fulcro no art. 646, todos do RICMS/PB e R\$ 7.900,54 (sete mil, novecentos reais e cinquenta e quatro centavos) a título de multa por infração com fulcro no artigo 82, V, alínea “f”, da Lei 6.379/96.

Por oportuno, registro que o contribuinte efetuou o pagamento do crédito declarado devido.

Intimações a cargo da repartição preparadora, na forma regulamentar, que deve observar o comando contido no § 10 do art. 11 da Lei nº 10.094/2013, uma vez que o contribuinte está com a situação cadastral cancelada desde 19/06/2019.

P.R.I.

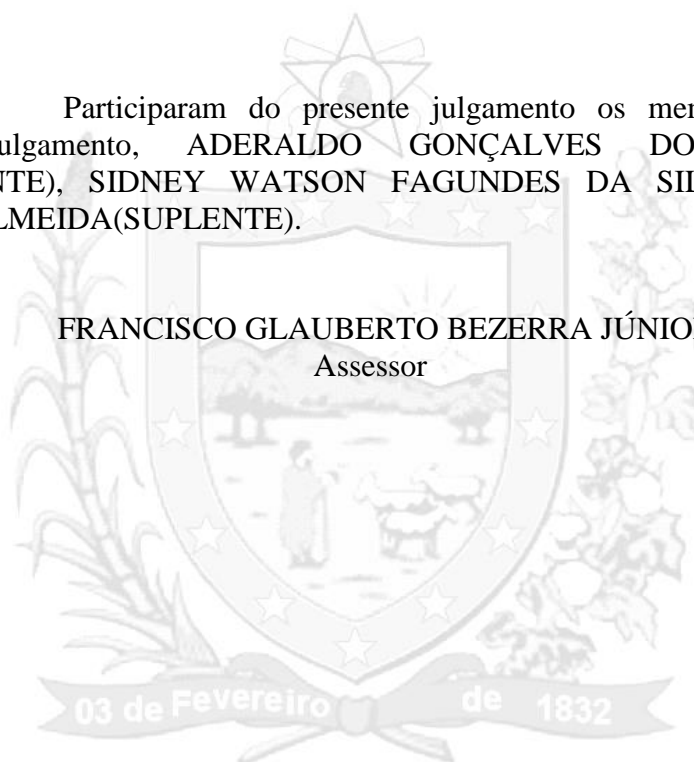
Segunda Câmara de Julgamento, Sessão realizada por meio de videoconferência, em 16 de setembro de 2021.

**PAULO EDUARDO DE FIGUEIREDO CHACON**  
Conselheiro Relator

**LEONILSON LINS DE LUCENA**  
Presidente

Participaram do presente julgamento os membros da Segunda Câmara de Julgamento, ADERALDO GONÇALVES DO NASCIMENTO JÚNIOR(SUPLENTE), SIDNEY WATSON FAGUNDES DA SILVA E LARISSA MENESES DE ALMEIDA(SUPLENTE).

**FRANCISCO GLAUBERTO BEZERRA JÚNIOR**  
Assessor



Processo nº 0268432015-2

SEGUNDA CÂMARA DE JULGAMENTO

Recorrente: GERÊNCIA EXECUTIVA DE JULGAMENTO DE PROCESSOS FISCAIS - GEJUP

Recorrida: M I SWACO DO BRASIL - COMÉRCIO, SERVIÇOS E MINERAÇÃO LTDA.

Repartição Preparadora: CENTRO DE ATENDIMENTO AO CIDADÃO DA GR3 DA SEFAZ - CAMPINA GRANDE

Autuante: ALEXANDRE HENRIQUE SALEMA FERREIRA

Relatora: CONSº. PAULO EDUARDO DE FIGUEIREDO CHACON

FALTA DE ESTORNO DE CRÉDITO FISCAL - PREJUÍZO BRUTO COM MERCADORIAS TRIBUTÁVEIS - TÉCNICA INADEQUADA - FALTA DE LANÇAMENTO DE NOTAS FISCAIS DE AQUISIÇÃO - DENÚNCIA PARCIALMENTE CONFIGURADA - MANTIDA A DECISÃO RECORRIDA - AUTO DE INFRAÇÃO PARCIALMENTE PROCEDENTE - RECURSO DE OFÍCIO DESPROVIDO.

- Inadequada a aplicação da técnica conta mercadoria para verificação do prejuízo bruto auferido por sociedade empresarial que possua atividade econômica industrial.

- 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. Ajustes realizados pela instância prima em virtude das provas apresentadas.

## RELATÓRIO

Em análise nesta Corte, o recurso de ofício interposto contra decisão monocrática que julgou parcialmente procedente o Auto de Infração de Estabelecimento nº 93300008.09.00000286/2015-55, lavrado em 2 de março de 2015 em desfavor da empresa M I SWACO DO BRASIL – COMÉRCIO, SERVIÇOS E MINERAÇÃO LTDA, inscrição estadual nº 16.192.338-0.

Na referida peça acusatória, constam as seguintes denúncias, *ipsis litteris*:

**0063 - FALTA DE ESTORNO (PREJUÍZO BRUTO COM MERCADORIAS)** >> Utilização indevida de créditos fiscais decorrentes de saídas de mercadorias tributáveis abaixo de valor de aquisição (prejuízo bruto com mercadorias), resultando na obrigação de recolhimento do imposto estadual.

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

Em decorrência destes fatos, o representante fazendário, considerando haver o contribuinte infringido os artigos 85, III, 158, I, 160, I, c/ fulcro no art. 646, todos do RICMS/PB, lançou um crédito tributário na quantia total de R\$ 679.410,14 (seiscentos e

setenta e nove mil, quatrocentos e dez reais e catorze centavos), sendo R\$ 339.705,07 (trezentos e trinta e nove mil, setecentos e cinco reais e sete centavos) referentes ao ICMS e R\$ 339.705,07 (trezentos e trinta e nove mil, setecentos e cinco reais e sete centavos) a título de multa por infração com fulcro no artigo 82, V, alíneas “f” e “h”, da Lei 6.379/96.

Depois de cientificada por via postal em 07 de abril de 2015, a autuada, por intermédio de seu procurador, protocolou impugnação tempestiva contra os lançamentos dos créditos tributários consignados no Auto de Infração em análise (fls. 598 a 617), por meio da qual afirma, em síntese:

- a) Que o agente fiscal utilizou como técnica para aferição do resultado industrial a conta mercadoria, em desacordo com o regramento legal;
- b) Que falta certeza e liquidez ao crédito tributário por erro na indicação do faturamento líquido da empresa, uma vez que deve ser considerada a Norma Técnica de Contabilidade T 3.3, aprovada pela resolução CFC 686/1990, cuja aplicação resultaria em montante de R\$ 516.334,05 e não no valor de R\$ 287.321,82, informado pelo Fiscal para o exercício de 2012 e R\$ 24.967,99 e não R\$ 22.717,51, para o exercício de 2013;
- c) Que o erro formal ou contextual quanto ao uso de CFOP de comércio que porventura tenha contribuído para a má formação do juízo fiscal não pode se sobrepor ao dever de observância da verdade material da operação avaliada;
- d) Que não procede a presunção do art. 646 do RICMS/PB, sobre as Notas Fiscais de nº 240 e 241, emitidas em 21/5/2012 e 22/5/2012, pois estas foram canceladas, bem como sobre a Nota Fiscal de nº 150660, de 22/11/2013 que foi lançada no SPED de janeiro de 2014, período seguinte ao levantamento fiscal;
- e) Que as demais notas fiscais, apesar de não figurarem em livro fiscal, estão devidamente pagas e relacionadas em seu caixa, bem como em seus registros contábeis;
- f) Que a multa apresenta caráter confiscatório.

Com informação de inexistência de antecedentes fiscais (fls. 1.781), foram os autos conclusos e remetidos à Gerência Executiva de Julgamento de Processos Fiscais, oportunidade na qual foram distribuídos ao julgador fiscal João Lincoln Diniz Borges, que decidiu pela parcial procedência da exigência fiscal, nos termos da seguinte ementa:

**RESULTADO OPERACIONAL. LUCRO REAL. PREJUÍZO BRUTO. FALTA DE ESTORNO DO CRÉDITO FISCAL. ATIVIDADE DE INDUSTRIALIZAÇÃO. IMPROPRIEDADE NA APLICAÇÃO DA TÉCNICA. IMPROCEDENTE. OMISSÃO DE SAÍDAS DE MERCADORIAS. NOTAS FISCAIS NÃO LANÇADAS. PARCIALIDADE.**

- O fato infringente descrito deve estar provado, para que seja apurado se realmente ocorreu à infração denunciada. “In casu”, ficou demonstrado nos autos à inexistência de repercussão tributária de falta de estorno pautada na ocorrência de prejuízo bruto, diante da constatação de divergência de dados apurados e na impropriedade na aplicação da técnica de aferição da situação fiscal do contribuinte que exerce atividade de industrialização.

- 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”, comprovou-se a parcialidade da acusação diante da constatação de cancelamento de parte das notas fiscais apuradas na inicial, conforme provas analisadas.

**AUTO DE INFRAÇÃO PACIALMENTE PROCEDENTE.**

Em observância ao que determina o artigo 80 da Lei nº 10.094/13, o julgador fiscal recorreu de sua decisão a esta instância *ad quem*.

Após tomar ciência da decisão por via postal em 25 de janeiro de 2019, o contribuinte não mais se manifestou nos autos.

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

Trata-se de Auto de Infração que visa a exigir, da empresa M I SWACO DO BRASIL – COMÉRCIO, SERVIÇOS E MINERAÇÃO LTDA, inscrição estadual nº 16.192.338-0, crédito tributário decorrente da falta de estorno de crédito fiscal e da falta de lançamento de notas fiscais de aquisição nos livros próprios, em relação aos exercícios de 2012 e 2013.

Inicialmente, deve ser reconhecido que na elaboração do auto de infração foram cumpridos os requisitos obrigatórios estabelecidos no art. 142 do Código Tributário Nacional e os descritos no artigo 17 da Lei nº 10.094/13, estando perfeitamente delimitadas a pessoa do infrator e a natureza das infrações, não existindo incorreções capazes de provocar a nulidade, por vício formal, na autuação.

Vale registrar que o contribuinte efetuou os seguintes pagamentos em relação aos lançamentos da acusação nº 0009, conforme extrato disponível no Sistema Administração Tributária e Financeira - ATF da Secretaria de Estado da Fazenda:

Nosso Número	Referência	Principal	Infração	Pago	Sit. Débito	Operação
3009382315	12/2012	-	-	-	EM ABERTO	EM JULGAMENTO 2ª INSTANCIA
3009382315	12/2013	-	-	-	EM ABERTO	EM JULGAMENTO 2ª INSTANCIA
3009382315	12/2012	7.109,31	7.109,31	18.687,55	QUITADO	EM JULGAMENTO 2ª INSTANCIA
3009382315	12/2013	791,23	791,23	2.079,83	QUITADO	EM JULGAMENTO 2ª INSTANCIA

Desta feita, nos termos do inciso I do art. 156 do CTN e do § 1º do art. 54 da Lei nº 10.094/2013 – Lei do PAT, os lançamentos que foram quitados devem ser considerados extintos, ou seja, tornaram-se incontroversos, encerrando a necessidade de avaliação pela instância administrativa, senão veja-se a disposição legal:

CTN

Art. 156. Extinguem o crédito tributário:

I - o pagamento;

Lei nº 10.0094/2013



Art. 54. O Processo Administrativo Tributário contencioso desenvolve-se, ordinariamente, em duas instâncias, para apreciação e julgamento das questões surgidas entre os contribuintes e a Fazenda Estadual, relativamente à interpretação e à aplicação da legislação tributária.

§ 1º **A instância administrativa** começa com apresentação da impugnação e **termina com o pagamento, total ou parcial**, no que tange à parte correspondente a decisão definitiva ou a propositura, pelo contribuinte, contra a Fazenda Pública da Paraíba, de ação judicial sobre o mesmo objeto. (grifos acrescidos)

Considerando que o contribuinte não apresentou recurso voluntário, o caso em apreço demanda verificação da conformidade da decisão *a quo* com as normas de regência do tributo.

### Mérito – Falta de estorno

Em relação a esta acusação, o objeto do recurso de ofício está circunscrito ao reconhecimento da improcedência do lançamento, tendo em vista que o ilustre julgador monocrático reconheceu a impropriedade da utilização da técnica fiscal ao contribuinte, por se tratar de sociedade empresarial que possui atividade econômica principal de indústria, conforme o seguinte trecho da decisão:

Eis, pois, a base jurídica do referido levantamento que tem cabimento na apuração da situação fiscal de empresas que exercem atividade de compra para revenda de mercadorias e for constatada base de faturamento menor do que a aquisição ou seu custo mercantil.

Verifica-se ao presente caso, que a recorrente é possuidora de escrita contábil regular tendo uma apuração de lucro nos termos da legislação do imposto de renda e de proventos de qualquer natureza, na qual a empresa deve ser tributada pelo Lucro Real, razão pela qual a auditoria aplicou a Conta Mercadorias- Lucro Real, denominada de Resultado Operacional - Comércio.

Esta técnica faz parte de uma rotina clássica nos procedimentos de auditoria fiscal/contábil, constando, de forma sintética, a movimentação ocorrida no âmbito de empresa comercial, podendo evidenciar a regularidade ou não do cumprimento das obrigações tributárias, quando do rédito comercial com mercadorias tributáveis sujeitas ao ICMS em obediência aos parâmetros legais que delineiam o perfil da conta corrente do imposto estadual.

Em suas alegações a defendente informa que sua atividade é essencialmente industrial e não comercial, sendo empregada uma técnica idêntica à conta mercadorias como se a empresa fosse do ramo comercial, segregando às operações ocorridas no todo, pois a mesma se enquadra do ramo da indústria de mineração, na qual opera exclusivamente com beneficiamento de matérias-primas (bentonita), além de evidenciar a ocorrência de erros de apuração nos dados do procedimento fiscal sobre os valores das entradas por transferências, valores de fretes e seguros e também de valores das saídas quanto ao faturamento líquido apurado.

Pois bem, em verdade, vislumbra-se, de fato, que a empresa encontra-se classificada no Segmento: INDÚSTRIA »» BENS DURÁVEIS »» GRANITO E MÁRMORE com atividade econômica principal de FABRICAÇÃO DE OUTROS PRODUTOS DE MINERAIS NÃO METÁLICOS NAO ESPECIFICADOS ANTERIORMENTE (ICMS), contida na tabela da Comissão Nacional de Classificação – CONCLA, mais especificamente no CNAE nº 2399-1/99, portanto, atividade que prescinde a industrialização ou fabricação de material de minérios, não se confundindo, assim, com atividade comercial de revenda de mercadorias, onde, para este caso, não prevalece à regra matriz do movimento da Conta Mercadorias- Lucro Real.

Ao analisarmos os procedimentos fiscais adotados pela fiscalização constante às fls. 9 a 12 e de 30 e 31 dos autos, verifica-se a ocorrência de uma segregação imprópria das atividades para efeito de determinação da margem de lucratividade

apurada nos exercícios de 2012 e 2013, fato este não previsto na norma tributária do IR, bem como no RICMS/PB, além de não encontrar na doutrina contábil predominante, no sentido de apurar e convalidar lucro ou prejuízo bruto conflitantes em um mesmo exercício social em um único estabelecimento fiscalizado, como se houvesse, em tese, duas escriturações fiscais e contábeis distintas, bem como duas contas correntes de ICMS de acordo com a natureza do CFOP de cada atividade, situação esta não condizente com a realidade da movimentação fiscal.

Tal fato se confirma quando se atesta que durante o exercício de 2012, apurou-se um Lucro Bruto Operacional de R\$ 7.377.645,95 (fls.10) e ao mesmo tempo se apura um Prejuízo Bruto Operacional de R\$ 1.734.684,21 (fls. 11), bem como um Lucro Bruto Operacional de R\$ 5.442.469,96 (fls.30) e ao mesmo tempo um Prejuízo Bruto Operacional de R\$ 1.131.093,35 (fls. 31) no exercício de 2013, situação que se conflita no tempo e no espaço em termos contábeis sobre o mesmo estabelecimento industrial. Ora, tal situação, apenas, evidencia que a composição do prejuízo bruto é menor que o lucro bruto apurado em ambos os exercícios analisados, situação que fragiliza em termos fiscais qualquer tentativa de imputar uma ocorrência de repercussão tributária do ICMS, quando se saber que a escrituração contábil é uma só para efeito de IRPF, bem como para efeito de ICMS na exigência de estorno de crédito fiscal.

A manifestação da instância prima apresenta de forma precisa e didática a solução jurídica adequada ao caso, pois, de fato, a técnica fiscal utilizada para a configuração da acusação, a saber, a falta de estorno (prejuízo bruto com mercadorias), é inadequada, caso o estabelecimento possua atividade relacionada com processo de industrialização, motivo pelo qual deve ser desprovido o recurso de ofício.

#### **Mérito – Falta de Lançamento de N. F. de Aquisição nos Livros Próprios**

A acusação contida nos autos relativa à falta de lançamento de notas de aquisição repousa na aplicação da presunção *juris tantum* tipificada, à época do fato gerador, no “caput” do art. 646 do RICMS-PB, *in verbis*:

Art. 646. O fato de a escrituração indicar insuficiência de caixa, suprimentos a caixa não comprovados ou a manutenção no passivo, de obrigações já pagas ou inexistentes, bem como a ocorrência de entrada de mercadorias não contabilizadas ou de declarações de vendas pelo contribuinte em valores inferiores às informações fornecidas por instituições financeiras e administradoras de cartões de crédito, autorizam a presunção de omissão de saídas de mercadorias tributáveis sem pagamento do imposto, ressalvada ao contribuinte a prova da improcedência da presunção.

(...)

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:

(...)

IV – a ocorrência de entrada de mercadorias não contabilizadas;

(...)

O Egrégio Conselho de Recursos Fiscais da Paraíba já enfrentou por diversas vezes o tema da presunção de saídas de mercadorias tributáveis sem o pagamento do

imposto, constatada pela falta de escrituração das notas fiscais de entrada, situação que ensejou a publicação de Súmula Administrativa nº 02, publicada no Diário Oficial Eletrônico da Secretaria de Estado da Fazenda em 19/11/2019, cujo teor passa a ser reproduzido:

**NOTA FISCAL NÃO LANÇADA**

SÚMULA 02 – A constatação de falta de registro de entrada de nota fiscal de aquisição impõe ao contribuinte o ônus da prova negativa da aquisição, em razão da presunção legal de omissão de saídas pretéritas de mercadorias tributáveis. (Acórdãos nºs: 305/2018; 394/2018; 475/2018; 577/2018; 589/2018; 595/2018)

A instância prima, de acordo com as provas apresentadas nos autos, expurgou do lançamento apenas as notas fiscais que foram canceladas, conforme a seguinte manifestação:

Pois bem, diante dos fatos e provas carreadas pela defendente, necessário foi a análise e a comprovação das provas apresentadas, para confirmação ou não das alegações, onde o desfecho motivou razão para acolhimento, em parte, da douta tese de defesa, haja vista a confirmação da ocorrência de cancelamento das Notas Fiscais de nº 240 e 241, emitidas pela empresa JOSÉ ROSSANDRO ALVES DE FARIAS, fato atestado em análise efetuado no sistema ATF – Módulo CONSULTA NF-E, conforme Termo de Juntada às fls. 1784 a 1788 dos autos.

Desta feita, correto o ajuste efetuado pela instância prima, devendo ser desprovido o recurso de ofício e mantido o seguinte crédito tributário:

Infração	Período	ICMS Auto	Multa Auto	Crédito Auto	ICMS - Devido	Multa - Devida	Crédito Devido	Valor Cancelado
FALTA DE ESTORNO (PREJUÍZO BRUTO COM MERCADORIAS)	2012	R\$ 206.080,48	R\$ 206.080,48	R\$ 412.160,96	R\$ 0,00	R\$ 0,00	R\$ 0,00	R\$ 412.160,96
	2013	R\$ 125.438,25	R\$ 125.438,25	R\$ 250.876,50	R\$ 0,00	R\$ 0,00	R\$ 0,00	R\$ 250.876,50
FALTA DE LANÇAMENTO DE N.F. DE AQUISIÇÃO NOS LIVROS PRÓPRIOS	2012	R\$ 7.395,11	R\$ 7.395,11	R\$ 14.790,22	R\$ 7.109,31	R\$ 7.109,31	R\$ 14.218,62	R\$ 571,60
	2013	R\$ 791,23	R\$ 791,23	R\$ 1.582,46	R\$ 791,23	R\$ 791,23	R\$ 1.582,46	R\$ 0,00
<b>Total</b>		<b>R\$ 339.705,07</b>	<b>R\$ 339.705,07</b>	<b>R\$ 679.410,14</b>	<b>R\$ 7.900,54</b>	<b>R\$ 7.900,54</b>	<b>R\$ 15.801,08</b>	<b>R\$ 663.609,06</b>

Com estes fundamentos,

VOTO pelo recebimento do recurso de ofício, por regular, e quanto ao mérito, pelo seu desprovidimento, para manter a decisão singular que julgou parcialmente procedente o Auto de Infração nº 93300008.09.00000286/2015-55, lavrado em 2 de março de 2015 em desfavor da empresa M I SWACO DO BRASIL - COMÉRCIO, SERVIÇOS E MINERAÇÃO LTDA, inscrição estadual nº 16.192.338-0, declarando devido o crédito tributário no valor de R\$ 15.801,08 (quinze mil, oitocentos e um reais e oito centavos), sendo R\$ 7.900,54 (sete mil, novecentos reais e cinquenta e quatro centavos) referentes ao ICMS, por infringência aos artigos 158, I, 160, I, c/ fulcro no art. 646, todos do RICMS/PB e R\$ 7.900,54 (sete mil, novecentos reais e cinquenta e quatro centavos) a título de multa por infração com fulcro no artigo 82, V, alínea “f”, da Lei 6.379/96.



Por oportuno, registro que o contribuinte efetuou o pagamento do crédito declarado devido.

Intimações a cargo da repartição preparadora, na forma regulamentar, que deve observar o comando contido no § 10 do art. 11 da Lei nº 10.094/2013, uma vez que o contribuinte está com a situação cadastral cancelada desde 19/06/2019.

Segunda Câmara de Julgamento, sessão realizada por meio de videoconferência, em 16 de setembro de 2021.

Paulo Eduardo de Figueiredo Chacon  
Conselheiro Relator

