



PROCESSO Nº 1532402019-2

ACÓRDÃO Nº 501/2023

PRIMEIRA CÂMARA DE JULGAMENTO

Recorrente: GREICY CRISTIANE DO NASCIMENTO COSTA

Recorrida: GERÊNCIA EXECUTIVA DE JULGAMENTO DE PROCESSOS FISCAIS – GEJUP.

Repartição Preparadora: UNIDADE DE ATENDIMENTO AO CIDADÃO DA GR1 DA DIRETORIA EXECUTIVA DE ADM. TRIB. DA SECRETARIA EXEC. DA RECEITA DA SEFAZ - SANTA RITA

Autuante: JOSÉ WALTER DE S. CARVALHO.

Relator: CONS.º JOSÉ VALDEMIR DA SILVA.

OMISSÃO DE SAÍDAS DE MERCADORIAS TRIBUTÁVEIS. FALTA DE LANÇAMENTO DE N. F. DE AQUISIÇÃO NOS LIVROS PRÓPRIOS. CONTA MERCADORIAS. AJUSTES - MULTA APLICADA - REDUÇÃO APLICAÇÃO RETROATIVA DA LEI Nº 12.788/23 - AUTO DE INFRAÇÃO PARCIALMENTE PROCEDENTE - REFORMADA DE OFÍCIO A DECISÃO SINGULAR - RECURSO VOLUNTÁRIO DESPROVIDO.

- Deixar de registrar as entradas da empresa nos livros fiscais próprios é prenúncio de vendas pretéritas de mercadorias tributáveis sem o pagamento do imposto.

- A diferença apurada na Conta Mercadorias enseja a ocorrência de omissão de saídas tributáveis sem o pagamento do imposto, conforme presunção relativa contida na legislação de regência, não elidida pelo sujeito passivo.

- Redução das penalidades em decorrência da aplicação retroativa da Lei nº 12.788/23, em observância ao que determina o artigo 106, II, “c”, do Código Tributário Nacional.

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 voluntário, por regular e tempestivo, e, quanto ao mérito, pelo seu *desprovemento*. Contudo, em observância aos princípios da autotutela e da legalidade, aplico de ofício, a redução da multa em virtude da Lei nº 12.788/23, alterando, quantos aos valores, a sentença exarada na primeira instância para julgar parcialmente procedente o Auto de Infração de Estabelecimento nº **93300008.09.00003145/2019-18**, lavrado em 27/09/2019, contra a empresa **GREICY CRISTIANE DO NASCIMENTO COSTA**, inscrição estadual nº 16.114.738-0, já qualificada nos autos, declarando devido um crédito tributário no valor de R\$ 31.093,92



(trinta e um mil, noventa e três reais e noventa e dois centavos), sendo R\$ 17.767,96 (dezesete mil, setecentos e sessenta e sete reais e noventa e seis centavos) de ICMS, por infringência nos arts. 158, I e art. 160, I, c/ fulcro art. 646, e art. 643, § 4º, II; todos do RICMS/PB, aprovado pelo Decreto nº 18.930/97 e R\$ 13.325,96 (treze mil, trezentos e vinte e cinco reais e noventa e seis centavos) de multa por infração, nos termos dos art. 82, V, “a” e “f”, da Lei nº 6.379/96.

Cancelo por indevido o montante de R\$ 18.250,50 (dezoito mil e duzentos e cinquenta reais e cinquenta centavos), sendo o valor de R\$.6.904,25 (seis mil, novecentos e quatro reais e vinte e cinco centavos) de ICM e R\$. 11.346,25 (onze mil, trezentos e quarenta e seis reais e vinte e cinco centavos) de multa por infração. Destaco que parte da multa foi cancelada de ofício, nos termos da Lei nº 12.788/23 e artigo 106, inciso II, “c”, do CTN, pelas razões acima expostas.

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

P.R.I.

Primeira Câmara de Julgamento, Sessão realizada por meio de videoconferência, em 18 de outubro de 2023.

JOSÉ VALDEMIR DA SILVA
Conselheiro

LEONILSON LINS DE LUCENA
Presidente

Participaram do presente julgamento os membros da Primeira Câmara de Julgamento, HEITOR COLLETT, LARISSA MENESES DE ALMEIDA E PAULO EDUARDO DE FIGUEIREDO CHACON.

SÉRGIO ROBERTO FÉLIX LIMA
Assessor



PROCESSO Nº 1532402019-2
PRIMEIRA CÂMARA DE JULGAMENTO
Recorrente: GREICY CRISTIANE DO NASCIMENTO COSTA
Recorrida: GERÊNCIA EXECUTIVA DE JULGAMENTO DE PROCESSOS
FISCAIS - GEJUP.
Repartição Preparadora: UNIDADE DE ATENDIMENTO AO CIDADÃO DA GRI
DA DIRETORIA EXECUTIVA DE ADM. TRIB. DA SECRETARIA EXEC. DA
RECEITA DA SEFAZ - SANTA RITA
Autuante: JOSÉ WALTER DE S. CARVALHO.
Relator: CONS.º JOSÉ VALDEMIR DA SILVA.

**OMISSÃO DE SAÍDAS DE MERCADORIAS
TRIBUTÁVEIS. FALTA DE LANÇAMENTO DE N. F. DE
AQUISIÇÃO NOS LIVROS PRÓPRIOS. CONTA
MERCADORIAS. AJUSTES - MULTA APLICADA -
REDUÇÃO APLICAÇÃO RETROATIVA DA LEI Nº
12.788/23 - AUTO DE INFRAÇÃO PARCIALMENTE
PROCEDENTE - REFORMADA DE OFÍCIO A DECISÃO
SINGULAR - RECURSO VOLUNTÁRIO DESPROVIDO.**

- *Deixar de registrar as entradas da empresa nos livros fiscais próprios é prenúncio de vendas pretéritas de mercadorias tributáveis sem o pagamento do imposto.*
- *A diferença apurada na Conta Mercadorias enseja a ocorrência de omissão de saídas tributáveis sem o pagamento do imposto, conforme presunção relativa contida na legislação de regência, não elidida pelo sujeito passivo.*
- *Redução das penalidades em decorrência da aplicação retroativa da Lei nº 12.788/23, em observância ao que determina o artigo 106, II, “c”, do Código Tributário Nacional.*

RELATÓRIO

A presente demanda teve início através do Auto de Infração de Estabelecimento nº **93300008.09.00003145/2019-18**, lavrado em 27/9/2019, contra a empresa **GREICY CRISTIANE DO NASCIMENTO COSTA**, inscrição estadual nº 16.114.738-0, relativamente a fatos geradores ocorridos entre 1º/09/2014 e 31/12/2016, constam as seguintes denúncias:

009 - FALTA DE LANÇAMENTO DE N. F. DE AQUISIÇÃO NOS LIVROS PRÓPRIOS >> O contribuinte suprimiu o recolhimento do imposto estadual por ter adquirido mercadorias com recursos advindos de omissões de saídas pretéritas de mercadorias tributáveis e/ou a realização de prestação de serviços



tributáveis, constatado pela falta de registro de notas fiscais nos livros próprios.

0027 - OMISSÃO DE SAÍDAS DE MERCADORIAS TRIBUTÁVEIS – CONTA MERCADORIAS >> 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, o Representante Fazendário constituiu o crédito tributário no valor total de **R\$ 49.344,42**, sendo R\$ 24.672,21, de ICMS, por infringência aos arts. 158, I e 160, I, c/fulcro no art. 646 e 643, §4º, II, todos do RICMS-PB, aprovado pelo Decreto nº 18.930/97 e R\$ 24.672,21 de multa por infração prevista no art. 82, V, “f” e “a”, da Lei nº 6.379/96.

Cientificada, pessoalmente, da ação fiscal, em 21/10/2019, a atuada apresentou reclamação, em 19/11/2019 (fls.28-38).

Sem informação de antecedentes fiscais, os autos foram conclusos (fl. 58), e enviados para a Gerência de Julgamentos de Processos Fiscais – GEJUP, onde foram distribuídos para o julgador fiscal, Tarcísio Correia Lima Vilar, que decidiu pela *parcial procedência* do feito fiscal, nos termos da ementa transcrita abaixo:

OMISSÃO DE SAÍDAS DE MERCADORIAS TRIBUTÁVEIS. FALTA DE LANÇAMENTO DE NOTAS FISCAIS DE ENTRADA – INFRAÇÃO CARACTERIZADA. LEVANTAMENTO DA CONTA MERCADORIAS. PRESUNÇÃO LEGAL NÃO ELIDIDA – DENÚNCIA CONFIGURADA EM PARTE.

- As diferenças apuradas na Conta Mercadorias ensejam a ocorrência de omissão de saídas tributáveis sem o pagamento do imposto, conforme presunção relativa contida na legislação de regência, não elidida pelo sujeito passivo. Correção de equívocos cometidos pela fiscalização reduziram o valor final.

- A falta de lançamento de notas fiscais de aquisição nos livros próprios conduz á presunção de saídas de mercadorias tributáveis sem pagamento do imposto estadual, nos termos do artigo 646 do RICMS/PB.

AUTO DE INFRAÇÃO PARCIALMENTE PROCEDENTE

fixando o crédito tributário, em R\$ 35.535,92, sendo R\$ 17.767,96 de ICMS, e R\$ 17.767,96, de multa por infração.

Dispensado o recurso de ofício, nos termos do art. 80, § 1º, I, da Lei nº 10.094/2013 (fls.61-72).



Cientificada da decisão de primeira instância, através de seu Domicílio Tributário Eletrônico – Dte, em 26/8/2021 (fl. 75), a recorrente apresentou recurso voluntário, em 17/9/2021, onde expôs as seguintes razões (fls. 77-84):

- Diz que atua no ramo de Comércio Varejista de produtos Farmacêuticos, sem Manipulação de Fórmulas – CNAE nº 4771-7/01, sob o nome fantasia de Farmácia Kageane, onde 90% (noventa por cento) dos produtos comercializados estão sujeitos ao regime da substituição tributária, não se mostrando justificável a aplicação da presunção de que trata o art. 646 do RICMS/PB;

- Afirma que a diferença encontrada no exercício de 2016, referente ao levantamento da Conta Mercadorias, é decorrente de equívoco da fiscalização que não observou o estoque final de mercadorias tributáveis existente em 31/12/2016, no valor de R\$ 70.862,24, informado à Secretaria de Estado da Fazenda por meio de EFD retificadora;

- Ao final, requer a reforma da decisão monocrática para que seja declarada a improcedência do auto de infração.

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

Este é o relatório.

VOTO

Trata-se de recurso *voluntário*, interposto contra a decisão de primeira instância, que julgou *parcialmente procedente* o Auto de Infração de Estabelecimento nº **93300008.09.00003145/2019-18**, contra a empresa **GRECY CRISTIANE DO NASDIMENTO COSTA**, com crédito tributário anteriormente relatado.

Inicialmente, cabe considerar que o lançamento fiscal se procedeu em conformidade com o art. 142 do CTN, e com aos requisitos da legislação, não se incluindo em nenhum dos casos de nulidade, elencados nos arts. 14, 16 e 17, da Lei nº 10.094/2013 (Lei do PAT).

DO MÉRITO

ACUSAÇÃO – FALTA DE LANÇAMENTO DE N.F. DE AQUISIÇÃO NOS LIVROS PRÓPRIOS.



Nesta denúncia, a fiscalização acusou o contribuinte de ter omitido saídas pretéritas de mercadorias tributáveis sem o pagamento do imposto devido, ao constatar a ocorrência de aquisição de mercadorias, nos meses de setembro e outubro de 2014, e outubro e dezembro, de 2015, sem o correspondente registro das Notas Fiscais no Livro de Entradas, conforme demonstrativo (fl. 10).

Como se sabe, a falta de escrituração das operações de entradas de mercadorias no estabelecimento acarreta a presunção de omissão de saídas de mercadorias tributáveis sem o pagamento do imposto, conforme tipificado no art. 646 do RICMS-PB, com a transcrição relativa à época dos fatos geradores:

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. (g.n.).

Neste sentido, o fato gerador do ICMS se dá de forma indireta, onde a ausência do registro dessas Notas Fiscais denota a ocorrência de pagamentos realizados com recursos fora do Caixa escritural, presumindo-se que os recursos utilizados na aquisição das mercadorias discriminadas nos documentos fiscais sejam advindos de saídas de mercadorias tributáveis sem emissão de nota fiscal, contrariando os artigos 158, I e 160, I do RICMS/PB, abaixo reproduzidos:

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

I - sempre que promoverem saída de mercadorias;

Art. 160. A nota fiscal será emitida:

I - antes de iniciada a saída das mercadorias;

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

Assim, confirmando-se a irregularidade, fica o infrator sujeito à exigência do imposto, além de multa no percentual de 100% (cem por cento) do imposto devido, conforme art. 82, V, “f”, da Lei nº 6.379/96, abaixo transcrito:

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;

Mantida na instância singular, a reclamante apresenta como argumento que, 90% (noventa por cento) dos produtos por ela comercializados estão sujeitos ao regime da substituição tributária, não se mostrando justificável a aplicação da presunção de que trata o art. 646 do RICMS/PB.

Com efeito, o volume de mercadorias adquiridas pelo contribuinte, sujeitas ao regime normal de tributação, no exercício de 2014, atingiu o patamar de R\$ 313.928,85, e, no exercício de 2015, o montante de R\$ 222.834,68, valores que não podem ser considerados desprezíveis a ponto de inviabilizar a acusação, como pretende a recorrente.

Neste sentido, os documentos arrolados aos autos pela fiscalização confirmam a existência de compras efetuadas pela empresa autuada, sem o correspondente registro no Livro de Entradas, configurando a presunção de vendas de mercadorias tributáveis sem o pagamento do imposto, como prevê o art. 646 do RICMS/PB.

Portanto, sem que a recorrente tenha apresentado argumentos convincentes, capazes de ilidir os fatos apurados, venho a ratificar a decisão de primeira instância, para declarar devido o crédito tributário apurado pela fiscalização, em razão de o lançamento tributário estar em consonância com as provas dos autos e os termos da legislação tributária.

ACUSACÃO - CONTA MERCADORIA

A segunda acusação trata de diferença tributável apurada em Levantamento da Conta Mercadorias, no exercício de 2016, onde foi apurado que o contribuinte não alcançou a margem de lucro de 30% (trinta por cento) sobre o Custo das Mercadorias Vendidas – CMV, conforme demonstrativos (fl. 09).

Como se sabe, o Levantamento da Conta Mercadorias é um procedimento largamente utilizado e aceito nos órgãos julgadores administrativos, tornando-se obrigatório, como meio de aferição fiscal, nos termos da legislação em vigor, para os contribuintes que, por não apresentarem escrita contábil regular, ficaram impossibilitados de apurar o lucro real, nos referidos exercícios, ficando então sujeitos a guardar uma margem de vendas, num percentual de 30%, sobre os valores obtidos para o CMV, conforme disciplina o art. 643 do RICMS/PB, *verbis*:

Art. 643. No interesse da Fazenda Estadual, será procedido exame nas escritas fiscal e contábil das pessoas sujeitas à fiscalização, especialmente no que tange à exatidão dos lançamentos e recolhimento do imposto, consoante as operações de cada exercício.

(...)

§3º No exame da escrita fiscal de contribuinte que não esteja obrigado ao regime de tributação com base no lucro real e tenha optado por outro sistema



de apuração de lucro, nos termos da legislação do Imposto de Renda e Proventos de Qualquer Natureza, será exigido livro Caixa, com escrituração analítica dos recebimentos e pagamentos ocorridos em cada mês

§4º Na hipótese do parágrafo anterior, como mecanismo de aferição no confronto fiscal, será obrigatório:

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.

Como penalidade, foi proposta multa de 100% (cem por cento), nos termos do art. 82, V, “a”, da Lei nº 6.379/96, abaixo transcrito:

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):

Nova redação dada ao “caput” do inciso V do “caput” do art. 82 pela alínea “c” do inciso I do art. 1º da Lei nº 12.788/23 – DOE de 29.09.2023.

V – de 75% (setenta e cinco 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;

Na primeira instância, o julgador singular afastou da acusação o período de fevereiro de 2016, além de realizar ajustes no crédito tributário, em razão de equívoco nos valores das saídas tributáveis.

Neste sentido, o julgador singular, corretamente, desconsiderou uma diferença tributável, no valor de R\$ 525,87, com um ICMS de R\$ 94,66, relativo ao período de 01/2/2016 a 29/2/2016, por não constar nenhum levantamento da Conta Mercadorias relativo a este período, devendo-se a equívoco da fiscalização que lançou os valores das notas fiscais não lançadas.

Por outro lado, confirmou o valor de R\$ 257.569,43, para as saídas tributáveis do período, como alegado pela defesa. No entanto, não se confirmam nos registros fiscais o valor alegado pela recorrente relativo ao estoque final de mercadorias tributáveis existente em 31/12/2016.

Portanto, venho a ratificar a decisão de primeira instância, tendo em vista que parte dos argumentos apresentados pela defesa não se fizeram acompanhar de provas que lhe dessem sustentação.

DA MULTA APLICADA



Não obstante o acerto da fiscalização quanto à penalidade proposta quando da lavratura do auto de infração, faz-se imperativo reduzir os valores lançados, em razão da alteração promovida por meio do artigo 1º, I, “c”, da Lei nº 12.788, de 28 de setembro de 2023, que deu a seguinte redação ao artigo 82, V, da Lei nº 6.379/96.

Lei nº 12.788/23:

Art. 1º A Lei nº 6.379/96, de 02 de dezembro de 1996, passa a vigorar:

I – com nova redação dada aos seguintes dispositivos:

(...)

c) “caput” do inciso V do “caput” do art. 82:

“V – de 75% (setenta e cinco por cento).”

Registre-se que a aplicação retroativa decorre do comando insculpido no artigo 106, II, “c”, do Código Tributário Nacional, que assim dispõe:

Art. 106. A lei aplica-se a ato ou fato pretérito:

(...)

II - tratando-se de ato não definitivamente julgado:

(...)

c) quando lhe comine penalidade menos severa que a prevista na lei vigente ao tempo da sua prática.

DO CRÉDITO TRIBUTÁRIO

Diante de todo o exposto, o crédito tributário efetivamente devido pelo contribuinte se apresenta conforme demonstrado na tabela a seguir:

DESCRIÇÃO DA INFRAÇÃO	PERÍODO	AUTO DE INFRAÇÃO		VALOR CANCELADO		CRÉDITO TRIBUTÁRIO DEVIDO		
		ICMS (R\$)	MULTA (R\$)	ICMS (R\$)	MULTA (R\$)	ICMS (R\$)	MULTA (R\$)	CRÉDITO TRIBUTÁRIO DEVIDO (R\$)
0009-Falta de Lançamento de N.F.de Aquisição nos Livros Próprios	Set/14	302,91	302,91		75,73	302,91	227,18	530,09
	Out/14	658,20	658,20		164,55	658,20	493,65	1.151,85
	Out-15	227,12	227,12		56,78	227,12	170,34	397,46
	Dez-15	33,30	33,30		8,33	33,30	24,97	58,27
00027-Omissão de Saídas de Mercadorias Tributáveis – conta Mercadorias	Jan-16	23.450,68	23.450,68	6.904,25	11.040,86	16.546,43	12.409,82	28.956,25
TOTAIS (R\$)		24.672,21	24.672,21	6.904,25	11.346,25	17.767,96	13.325,96	31.093,92

Com estes fundamentos,



VOTO pelo recebimento do recurso voluntário, por regular e tempestivo, e, quanto ao mérito, pelo seu *desprovemento*. Contudo, em observância aos princípios da autotutela e da legalidade, aplico de ofício, a redução da multa em virtude da Lei nº 12.788/23, alterando, quantos aos valores, a sentença exarada na primeira instância para julgar parcialmente procedente o Auto de Infração de Estabelecimento nº **93300008.09.00003145/2019-18**, lavrado em 27/09/2019, contra a empresa **GREICY CRISTIANE DO NASCIMENTO COSTA**, inscrição estadual nº 16.114.738-0, já qualificada nos autos, declarando devido um crédito tributário no valor de R\$ 31.093,92 (trinta e um mil, noventa e três reais e noventa e dois centavos), sendo R\$ 17.767,96 (dezesete mil, setecentos e sessenta e sete reais e noventa e seis centavos) de ICMS, por infringência nos arts. 158, I e art. 160, I, c/ fulcro art. 646, e art. 643, § 4º, II; todos do RICMS/PB, aprovado pelo Decreto nº 18.930/97 e R\$ 13.325,96 (treze mil, trezentos e vinte e cinco reais e noventa e seis centavos) de multa por infração, nos termos dos art. 82, V, “a” e “f”, da Lei nº 6.379/96.

Cancelo por indevido o montante de R\$ 18.250,50 (dezoito mil e duzentos e cinquenta reais e cinquenta centavos), sendo o valor de R\$.6.904,25 (seis mil, novecentos e quatro reais e vinte e cinco centavos) de ICM e R\$. 11.346,25 (onze mil, trezentos e quarenta e seis reais e vinte e cinco centavos) de multa por infração. Destaco que parte da multa foi cancelada de ofício, nos termos da Lei nº 12.788/23 e artigo 106, inciso II, “c”, do CTN, pelas razões acima expostas.

Intimações necessárias a cargo da Repartição Preparadora, na forma regimental.

Primeira Câmara de Julgamento, Sessão realizada por vídeo conferência, em 18 de outubro de 2023.

José Valdemir da Silva
Conselheiro Relator