



PROCESSO Nº 0239272022-3 - e-processo nº 2022.000026394-1

ACÓRDÃO Nº 092/2024

SEGUNDA CÂMARA DE JULGAMENTO

Recorrente: GERÊNCIA EXECUTIVA DE JULGAMENTO DE PROCESSOS FISCAIS
- GEJUP

Recorrida: PNEUCENTER AUTOMOTIVO LTDA ME

Repartição Preparadora: CENTRO DE ATENDIMENTO AO CIDADÃO DA GR1 DA
DIRETORIA EXECUTIVA DE ADM. TRIB. DA SECRETARIA EXEC. DA RECEITA
DA SEFAZ - JOÃO PESSOA

Autuante: EDUARDO CAVALCANTI DE MELLO

Relator: CONS.º SIDNEY WATSON FAGUNDES DA SILVA.

**OMISSÃO DE SAÍDAS DE MERCADORIAS
TRIBUTÁVEIS - CONTA MERCADORIAS - DENÚNCIA
CONFIGURADA EM PARTE - AUTO DE INFRAÇÃO
PARCIALMENTE PROCEDENTE - MANTIDA A
DECISÃO RECORRIDA - RECURSO DE OFÍCIO
DESPROVIDO.**

- Por força do que estabelece o artigo 646 do RICMS/PB, cabe ao contribuinte o ônus da prova da improcedência da presunção de omissão de saídas de mercadorias tributáveis lastreada nos resultados identificados por meio da Conta Mercadorias. In casu, diante das provas ofertadas pela defesa, restou demonstrada a necessidade de retificação do valor originalmente lançado, em observância ao princípio de verdade material.

- O Levantamento da Conta Mercadorias, quando evidencia resultado negativo do Custo de Mercadorias Vendidas (CMV), não se presta para fundamentar a presunção de omissão de saídas de mercadorias tributáveis de que trata o artigo 646 do RICMS/PB. Não obstante tratar-se de um caso anômalo, este fato deve servir de direcionamento ao auditor fiscal para lançar mão de outras técnicas de auditoria capazes de identificar a origem dessa incongruência.

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 inalterada a decisão singular que julgou parcialmente procedente o Auto de Infração de Estabelecimento nº 93300008.09.00000167/2022-21, lavrado em 31 de janeiro de 2022 em desfavor da empresa PNEUCENTER



AUTOMOTIVO LTDA ME, condenando-a ao pagamento do crédito tributário no valor total de R\$ 162,20 (cento e sessenta e dois reais e vinte centavos), sendo R\$ 81,10 (oitenta e um reais e dez centavos) de ICMS, por infringência aos artigos 158, I e 160, I c/ fulcro no 646, parágrafo único e no 643, § 4º, II, todos do RICMS/PB e mesmo montante a título de multa por infração, com arrimo no artigo 82, V, “a”, da Lei nº 6.379/96.

Ao tempo que mantenho cancelada a quantia de R\$ 62.159,50 (sessenta e dois mil, cento e cinquenta e nove reais e cinquenta centavos), sendo R\$ 31.079,75 (trinta e um mil, setenta e nove reais e setenta e cinco centavos) de ICMS e R\$ 31.079,75 (trinta e um mil, setenta e nove reais e setenta e cinco centavos) de multa.

Destaco que o valor julgado procedente foi quitado pelo sujeito passivo.

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

P.R.I.

Segunda Câmara de Julgamento, Sessão realizada por meio de videoconferência, em 27 de fevereiro de 2024.

SIDNEY WATSON FAGUNDES DA SILVA
Conselheiro

LEONILSON LINS DE LUCENA
Presidente

Participaram do presente julgamento os LINDEMBERG ROBERTO DE LIMA, EDUARDO SILVEIRA FRADE E MAÍRA CATÃO DA CUNHA CAVALCANTI SIMÕES.

FRANCISCO GLAUERTO BEZERRA JÚNIOR
Assessor



PROCESSO Nº 0239272022-3 - e-processo nº 2022.000026394-1

SEGUNDA CÂMARA DE JULGAMENTO

Recorrente: GERÊNCIA EXECUTIVA DE JULGAMENTO DE PROCESSOS FISCAIS - GEJUP

Recorrida: PNEUCENTER AUTOMOTIVO LTDA ME

Repartição Preparadora: CENTRO DE ATENDIMENTO AO CIDADÃO DA GR1 DA DIRETORIA EXECUTIVA DE ADM. TRIB. DA SECRETARIA EXEC. DA RECEITA DA SEFAZ - JOÃO PESSOA

Autuante: EDUARDO CAVALCANTI DE MELLO

Relator: CONS.º SIDNEY WATSON FAGUNDES DA SILVA.

OMISSÃO DE SAÍDAS DE MERCADORIAS TRIBUTÁVEIS - CONTA MERCADORIAS - DENÚNCIA CONFIGURADA EM PARTE - AUTO DE INFRAÇÃO PARCIALMENTE PROCEDENTE - MANTIDA A DECISÃO RECORRIDA - RECURSO DE OFÍCIO DESPROVIDO.

- Por força do que estabelece o artigo 646 do RICMS/PB, cabe ao contribuinte o ônus da prova da improcedência da presunção de omissão de saídas de mercadorias tributáveis lastreada nos resultados identificados por meio da Conta Mercadorias. In casu, diante das provas ofertadas pela defesa, restou demonstrada a necessidade de retificação do valor originalmente lançado, em observância ao princípio de verdade material.

- O Levantamento da Conta Mercadorias, quando evidencia resultado negativo do Custo de Mercadorias Vendidas (CMV), não se presta para fundamentar a presunção de omissão de saídas de mercadorias tributáveis de que trata o artigo 646 do RICMS/PB. Não obstante tratar-se de um caso anômalo, este fato deve servir de direcionamento ao auditor fiscal para lançar mão de outras técnicas de auditoria capazes de identificar a origem dessa incongruência.

RELATÓRIO

Por meio do Auto de Infração de Estabelecimento nº 93300008.09.00000167/2022-21, lavrado em 31 de janeiro de 2022, o auditor fiscal responsável pelo cumprimento da Ordem de Serviço Normal nº 93300008.12.00005734/2021-05 denuncia a empresa PNEUCENTER AUTOMOTIVO LTDA ME, inscrição estadual nº 16.127.727-6, de haver cometido a seguinte irregularidade, *ipsis litteris*:



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 deste evento, o representante fazendário, considerando haver o contribuinte infringido os artigos 158, I e 160, I c/ fulcro no 646, parágrafo único e no 643, § 4º, II, todos do RICMS/PB, lançou um crédito tributário na quantia total de R\$ 62.321,70 (sessenta e dois mil, trezentos e vinte e um reais e setenta centavos), sendo R\$ 31.160,85 (trinta e um mil, cento e sessenta reais e oitenta e cinco centavos) de ICMS e quantia idêntica a título de multas por infração, com arrimo no artigo 82, V, “a”, da Lei nº 6.379/96.

Documentos instrutórios juntados às fls. 3 a 13.

Depois de cientificada da autuação em 3 de fevereiro de 2022, a denunciada, por intermédio de seus advogados, protocolou, em 7 de março de 2022 impugnação tempestiva contra os lançamentos dos créditos tributários consignados no auto de infração em comento, por meio da qual alega que houve erro na escrituração de notas fiscais do exercício de 2018, tendo sido os produtos nelas relacionados lançados como tributação normal quando, na verdade, os referidos itens estavam enquadrados como sujeitos à substituição tributária.

Declarados conclusos, foram os autos remetidos à Gerência Executiva de Julgamento de Processos Fiscais – GEJUP, onde foram distribuídos ao julgador fiscal Petrônio Rodrigues Lima, que decidiu pela parcial procedência da exigência fiscal, nos termos da seguinte ementa:

OMISSÃO DE SAÍDAS DE MERCADORIAS TRIBUTÁVEIS. LEVANTAMENTO DA CONTA MERCADORIAS. PRESUNÇÃO LEGAL NÃO ELIDIDA – DENÚNCIA CONFIGURADA.

- 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, no caso concreto ajustes necessário no levantamento 2018 e a demonstração de CMV negativo no exercício 2019 fizeram com que o valor de crédito tributário caísse consideravelmente.

AUTO DE INFRAÇÃO PARCIALMENTE PROCEDENTE

Em observância ao que determina o artigo 80 da Lei nº 10.094/13, o julgador fiscal recorreu de sua decisão.

Cientificado da sentença proferida pela instância prima em 5 de dezembro de 2022, o sujeito passivo não mais se manifestou nos autos.

Remetidos ao Conselho de Recursos Fiscais, foram os autos a mim distribuídos, segundo critérios regimentais, para análise de julgamento.

Eis o breve relato.



VOTO

Em exame nesta corte o recurso de ofício interposto contra a decisão singular que julgou parcialmente procedente o Auto de Infração de Estabelecimento nº 93300008.09.00000167/2022-21, lavrado contra a empresa PNEUCENTER AUTOMOTIVO LTDA ME, já devidamente qualificada nos autos.

DA DEFINITIVIDADE DA DECISÃO SINGULAR

De início, faz-se imperativo destacarmos que, considerando a não apresentação de recurso voluntário, o efeito devolutivo está restrito à parcela do crédito tributário objeto do recurso de ofício, vez que definitiva a decisão quanto à parte não impugnada, consoante disciplinado no artigo 92 da Lei nº 10.094/13:

Art. 92. São definitivas as decisões:

I - de primeira instância, esgotado o prazo para recurso voluntário sem que este tenha sido interposto, desde que não esteja sujeita a recurso de ofício;

(...)

Parágrafo único. Serão também definitivas as decisões de primeira instância na parte que não for objeto de recurso voluntário ou não estiver sujeita a recurso de ofício.

Feito o devido registro, passemos ao exame do recurso de ofício, ou seja, da parcela do crédito tributário originalmente lançado que foi cancelada pela instância prima.

0027 – OMISSÃO DE SAÍDAS DE MERCADORIAS TRIBUTÁVEIS – CONTA MERCADORIAS

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 lucro, a legislação tributária estadual autoriza a fiscalização a lançar mão da presunção de que houve saídas de mercadorias tributáveis sem pagamento do imposto devido, nos termos



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

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 de pagamento, integrantes ou não do Sistema de Pagamento Brasileiro - SPB, relativas às transações com cartões de débito, crédito, de loja (private label) e demais instrumentos de pagamento eletrônico, 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 § 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 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.

§ 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:

(...)

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.

¹ Redações vigentes 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.

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.

Configurada a existência de diferença tributável apurada no levantamento da Conta Mercadorias, tem-se, por infringidos - por força da presunção legal de omissão de saídas de mercadorias tributáveis - os artigos 158, I e 160, I, do RICMS/PB:

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 medida punitiva para a conduta infracional identificada, a fiscalização aplicou a multa insculpida no artigo 82, V, “a”, da Lei nº 6.379/96:

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;



Após exame do caderno processual, o diligente julgador fiscal, a partir das informações apresentadas pela impugnante, constatou que, de fato, houve um equívoco por parte da autuada quando da classificação tributária de alguns produtos por ela adquiridos, de modo que, na busca pela verdade material, refez o levantamento fiscal.

Vejamos como se manifestou o julgador singular a respeito do tema:

“Valendo-se do seu direito à ampla defesa e ao contraditório, comparece aos autos a Reclamante afirmando que o procedimento fiscal fora realizado sem a juntada de documentos (nota fiscal, fatura, pedidos de clientes, cheques de pagamento, depósito bancário, entre outros), apresentando tão somente as planilhas com os resultados da conta mercadorias dos exercícios 2018 e 2019.

Inicialmente é oportuno destacar que todo o trabalho realizado pelo diligente fiscal autuante, utilizou-se justamente das informações constantes da base de dados da Secretaria de Estado da Receita, informações muitas delas prestadas pela própria Reclamante, que carregam em seu bojo elementos suficientes para suprir a fiscalização de dados, fazendo com que a mesma possa lançar mão da técnica de aferição fiscal denominada Conta Mercadorias, portanto, o trabalho fiscal mostra-se diametralmente dentro da razoabilidade e da proporcionalidade, coletando dados e informações satisfeitas pelo próprio sujeito passivo.

Não obstante o acima relatado, compulsando o caderno processual, verifica-se uma Diante [sic] do erro de escrituração da escrita fiscal do contribuinte quando lançou notas fiscais de entradas com produtos sujeitos a substituição tributária e com retenção do imposto como sendo de tributação normal (CFOP 2102) e nas saídas fez como vendas de produtos sujeitos a Substituição Tributária.

Tal erro se refere às notas fiscais conforme quadro a seguir:

NU_NOTA	CFOP	NU_CHAVE	DATA
7057	2102	26180911524538000707550010000070571000648894	18/09/2018
27405	2102	26181008888040000638550010000274051005947550	24/10/2018
118428	2102	42181108888040000980550010001184281007291109	09/11/2018
7988	2102	26181111524538000707550010000079881000677990	26/11/2018
7989	2102	26181111524538000707550010000079891000678005	26/11/2018
2880	2102	26180104140399000400550010000028801003499334	25/01/2018
106466	2102	42180308888040000980550010001064661001828146	27/03/2018
25109	2102	26180408888040000638550010000251091001117290	30/04/2018
5254	2102	26180411524538000707550010000052541000589377	30/04/2018
108614	2102	42180508888040000980550010001086141002320830	03/05/2018
108341	2102	42180408888040000980550010001083411000238785	30/04/2018
5639	2102	26180511524538000707550010000056391000601783	31/05/2018
109471	2102	42180508888040000980550010001094711009358786	17/05/2018

Estes documentos ocasionaram o lançamento total como mercadorias de tributação normal de R\$ 129.230,48 quando na verdade se referem a produtos com ST destacada sendo cumprida a carga tributária. Comprovada a



necessidade de se refazer o levantamento da conta mercadorias do exercício de 2018 retirando-se este valor das entradas com tributação normal:

CT MERC 2018		CORREÇÃO	
ESTOQUE INICIAL	0,00		0,00
ENT DE MERC TRIB NORMAL	129.515,50		285,02
DEV VD TRIB NORMAL *	1.611,84		0,00
ESTOQUE FINAL	0,00		0,00
SAIDAS MERC TRIB BORMAL	205,00		205,00
CMV	131.127,34		285,02
LB	-130.922,34		-80,02
LB/CMV	-99,84%		-28,08%
DIF TRIB	129,84%	170.260,54	58,08%
		ICMS	81,10
		multa	81,10

Com as correções que se mostraram necessárias encontra-se um crédito tributário no total de R\$ 162,20 (cento e sessenta e dois reais e vinte centavos) sendo R\$ 81,10 (oitenta e um reais e dez centavos) de ICMS e R\$ 81,10 (oitenta e um reais e dez centavos) de multa por infração.”

Com efeito, os ajustes promovidos pela instância prima não merecem reparos.

Com base nos elementos de prova juntados pela defesa, restou configurado um equívoco por parte da autuada que levou a fiscalização a identificar a diferença tributável apresentada às fls. 9.

Neste norte, ratifico os termos da decisão recorrida, destacando que o contribuinte efetuou o pagamento do crédito tributário julgado procedente, tornando-o extinto, nos termos do artigo 156, I, do Código Tributário Nacional².

No que se refere ao exercício de 2019, o julgador monocrático afastou a exigência fiscal integralmente, uma vez que constatou, na planilha juntada às fls. 12, a existência de CMV³ negativo.

De fato, no demonstrativo do referido ano, observa-se uma patente anomalia na movimentação das mercadorias com tributação normal realizada pela empresa. Salta aos olhos o fato de que o custo de mercadorias vendidas se apresenta negativo (-R\$ 2.855,28), o que representa uma situação atípica, uma vez que o CMV = Estoque Inicial + Entradas – Estoque Final.

² Art. 156. Extinguem o crédito tributário:

I - o pagamento;

³ Custo de Mercadorias Vendidas.



Ora, não se fazem necessários maiores aprofundamentos para concluirmos que tal cenário é indicativo de outras hipóteses de irregularidades, a exemplo de possíveis aquisições de mercadorias sem registros nos livros próprios.

Esta anormalidade evidenciada, longe de justificar o lançamento tributário nos moldes descritos na inicial, deve direcionar a fiscalização no sentido de buscar outras técnicas de fiscalização mais apropriadas para apurar a existência de possíveis diferenças tributáveis no período.

O assunto não se reveste de ineditismo. O Conselho de Recursos Fiscais do Estado da Paraíba já se posicionou várias vezes acerca da questão, fazendo emergir pensamento uníssono sobre a matéria, a exemplo da decisão proferida no Acórdão nº 032/2010, cuja ementa transcrevemos a seguir:

RECURSO HIERÁRQUICO. DESPROVIDO. CONTA MERCADORIAS. CMV NEGATIVO. TÉCNICA DE AUDITORIA INADEQUADA. OBRIGAÇÃO ACESSÓRIA. CONFIRMADO O NÃO ATENDIMENTO À NOTIFICAÇÃO. MANTIDA A DECISÃO RECORRIDA. AUTO DE INFRAÇÃO PARCIALMENTE PROCEDENTE. EXTINÇÃO DA LIDE PELO PAGAMENTO DO REMANESCENTE.

Acusação de omissão de saídas de mercadorias tributáveis detectada através de Levantamento da Conta Mercadorias, na qual se verificou Custo de Mercadorias Vendidas (CMV) negativo não pode prosperar. Em tal circunstância o uso desta ferramenta de auditoria se mostra inviável. O não atendimento de determinação expressa via notificação configura descumprimento de obrigação acessória punível nos termos da legislação específica. Pagamento de valor remanescente do crédito tributário extingue a exigência do crédito tributário constituído. (g. n.)

Acórdão nº 032/2010

Recurso HIE/CRF-154/2009

Relator: CONS. FRANCISCO GOMES DE LIMA NETTO

Assim sendo, o crédito tributário apurado pela auditoria para o exercício de 2019, em razão de haver sido originado a partir de levantamento de Conta Mercadoria cujo CMV revelou-se negativo, não se sustenta, devendo, de fato, ser cancelado.

Com estes fundamentos,

VOTO pelo recebimento do recurso de ofício, por regular e, quanto ao mérito, pelo seu desprovimento, para manter inalterada a decisão singular que julgou parcialmente procedente o Auto de Infração de Estabelecimento nº 93300008.09.00000167/2022-21, lavrado em 31 de janeiro de 2022 em desfavor da empresa PNEUCENTER AUTOMOTIVO LTDA ME, condenando-a ao pagamento do crédito tributário no valor total de R\$ 162,20 (cento e sessenta e dois reais e vinte centavos), sendo R\$ 81,10 (oitenta e um reais e dez centavos) de ICMS, por infringência aos artigos 158, I e 160, I c/ fulcro no 646, parágrafo único e no 643, § 4º, II, todos do



RICMS/PB e mesmo montante a título de multa por infração, com arrimo no artigo 82, V, “a”, da Lei nº 6.379/96.

Ao tempo que mantenho cancelada a quantia de R\$ 62.159,50 (sessenta e dois mil, cento e cinquenta e nove reais e cinquenta centavos), sendo R\$ 31.079,75 (trinta e um mil, setenta e nove reais e setenta e cinco centavos) de ICMS e R\$ 31.079,75 (trinta e um mil, setenta e nove reais e setenta e cinco centavos) de multa.

Destaco que o valor julgado procedente foi quitado pelo sujeito passivo.

Intimações a cargo da repartição preparadora, na forma regulamentar.

Segunda Câmara, sessão realizada por meio de videoconferência em 27 de fevereiro de 2024.

Sidney Watson Fagundes da Silva
Conselheiro Relator