



Conselho de Recursos Fiscais

Processo nº 118.367.2009-2

Acórdão 017/2014

Recurso VOL/ nº 274/2012

RECORRENTE:	REFRIGERAÇÃO ZERO GRAU LTDA ME
RECORRIDA:	GERÊNCIA DE JULGAMENTO DE PROCESSOS FISCAIS – GEJUP
PREPARADORA:	RECEBEDORIA DE RENDAS DE CAMPINA GRANDE
AUTUANTE:	NELSON TADEU GRANGEIRO COSTA
RELATOR:	CONS. DOMÊNICA COUTINHO DE SOUZA FURTADO

RECURSO VOLUNTÁRIO. PROVIMENTO PARCIAL. OMISSÃO DE SAÍDAS DE MERCADORIAS TRIBUTÁVEIS. CONTA MERCADORIAS E LEVANTAMENTO FINANCEIRO. AJUSTES. REFORMA DA DECISÃO RECORRIDA. REDUÇÃO DA PENALIDADE. AUTO DE INFRAÇÃO PARCIALMENTE PROCEDENTE.

Conta Mercadorias. O procedimento de auditoria utilizado pela fiscalização no exame da escrita fiscal do contribuinte fez confirmar a ocorrência de omissão de saídas de mercadorias tributáveis, detectada através do Levantamento da Conta Mercadorias.

Levantamento Financeiro. Em razão de se ter considerado a omissão de saídas de mercadorias não tributadas, isentas e sujeitas à substituição tributária, para efeito de exclusão da diferença tributável constatada no Levantamento Financeiro, deu-se a sucumbência da acusação.

Aplicam-se ao presente julgamento as disposições da recente legislação, que alterou o valor da multa referente ao descumprimento da infração em comento.

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

A C O R D A M os membros deste Conselho de Recursos Fiscais, a unanimidade, e, de acordo com o voto da relatora pelo recebimento do recurso **VOLUNTÁRIO** por regular e tempestivo, e no mérito, pelo seu **PROVIMENTO PARCIAL**, para reformar a sentença monocrática, que julgou **PROCEDENTE** e julgar **PARCIALMENTE PROCEDENTE** o Auto de Infração de Estabelecimento nº **9330008.09.00001720/2009-76**, de 27/11/2009, e Termo de Infração Continuada de fls. 42, de 26/04/2011 lavrados contra **REFRIGERAÇÃO ZERO GRAU LTDA. - ME.**(CCICMS nº 16.041.530-6), ajustando-se os valores referentes ao crédito devido em **R\$ 15.229,15**(quinze mil, duzentos e vinte e nove reais e quinze centavos), a título de **ICMS**, por infringência aos arts.158, I c/c 160, I c/ fulcro no artigo 643, § 4º, II, e artigo 646, todos do RICMS-PB, aprovado pelo Dec. nº 18.930/97e **R\$ 15.229,15** (quinze mil, duzentos e vinte e nove reais e quinze centavos) de multa por infração, nos termos do art. 82, V “a” da Lei nº6.379/96, com alterações da Lei nº. 10.008/13,

Em tempo, **CANCELO** por indevida a quantia de **R\$ 2.871,24** de ICMS e de **R\$ 20.971,62**, a título de multa por infração, pelos fundamentos expostos na fundamentação deste voto, perquirindo um crédito tributário no total de **R\$ 23.842,86**.

Desobrigado do Recurso Hierárquico, na expressão do artigo 730, § 1º, inciso II, do RICMS, aprovado pelo Decreto nº 18.930/97.

P.R.I

Sala das Sessões Pres. Gildemar Pereira de Macedo, em 24 de janeiro de 2014.

DOMÊNICA COUTINHO DE SOUZA FIRTADO – CONSª. RELATORA

**GOVERNO
DA PARAÍBA**

PROCESSO Nº 1183672009-2
RECURSO VOL CRF Nº 274/2012

RECORRENTE:	REFRIGERAÇÃO ZERO GRAU LTDA ME
RECORRIDA:	GERÊNCIA DE JULGAMENTO DE PROCESSOS FISCAIS - GEJUP
PREPARADORA:	RECEBEDORIA DE RENDAS DE CAMPINA GRANDE
AUTUANTE:	NELSON TADEU GRANGEIRO COSTA
RELATOR:	CONS. DOMÊNICA COUTINHO DE SOUZA FURTADO

RECURSO VOLUNTÁRIO. PROVIMENTO PARCIAL. OMISSÃO DE SAÍDAS DE MERCADORIAS TRIBUTÁVEIS. CONTA MERCADORIAS E LEVANTAMENTO FINANCEIRO. AJUSTES. REFORMA DA DECISÃO RECORRIDA. REDUÇÃO DA PENALIDADE. AUTO DE INFRAÇÃO PARCIALMENTE PROCEDENTE.

Conta Mercadorias. O procedimento de auditoria utilizado pela fiscalização no exame da escrita fiscal do contribuinte fez confirmar a ocorrência de omissão de saídas de mercadorias tributáveis, detectada através do Levantamento da Conta Mercadorias.

Levantamento Financeiro. Em razão de se ter considerado a omissão de saídas de mercadorias não tributadas, isentas e sujeitas à substituição tributária, para efeito de exclusão da diferença tributável constatada no Levantamento Financeiro, deu-se a sucumbência da acusação.

Aplicam-se ao presente julgamento as disposições da recente legislação, que alterou o valor da multa referente ao descumprimento da infração em comento.

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

RELATÓRIO

*Trata-se de Recurso Voluntário interposto conforme previsão do art. 125 da Lei nº 6.379/96, em face de decisão monocrática que julgou **procedente** o Auto de Infração de Estabelecimento nº 93300008.09.00001720/2009-76, lavrado em 20 de novembro de 2009 (fl. 04), contra a empresa REFRIGERAÇÃO ZERO GRAU LTDA ME, nos autos devidamente qualificada, em razão das seguintes infrações:*

- **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.*
- **OMISSÃO DE SAÍDAS DE MERCADORIAS TRIBUTÁVEIS - LEVANTAMENTO FINANCEIRO >>>** *O contribuinte omitiu saídas de mercadorias tributáveis sem o pagamento do imposto devido, tendo em vista a constatação de que os pagamentos efetuados superaram as receitas auferidas. Irregularidade esta detectada através de Levantamento Financeiro.*
- **OMISSÃO DE SAÍDAS DE MERCADORIAS TRIBUTÁVEIS-CONTA MERCADORIAS>>>** *O contribuinte, optante pelo Simples Nacional, contrariando dispositivos legais, omitiu saídas de mercadorias tributáveis, resultando na falta de recolhimento do ICMS. Irregularidade esta detectada através de levantamento da Conta Mercadorias.*

Em decorrência, foi constituído, na peça acusatória (fl.08), o crédito tributário no valor de R\$ 12.483,00, por infringência aos artigos 158, I, e 160, I c/c os art. 643, §4º, II e art. 646, todos do RICMS/PB aprovado pelo Decreto nº 18.930/97, conjugado com os art. 9º e 10º da Res. CGSN nº 030 de 07.02.08, e R\$24.743,09 de multa por infração estabelecida no artigo 82, V, "a", da Lei n.º 6.379/96,c/c o art. 16, II da Res. CGSN nº 030 de 07.02.08.

Instruem os autos ainda os seguintes documentos: Ordem de Serviço Normal (fls. 03 a 04), Termo de Início de Fiscalização (fl. 06 e 7), Termo de Encerramento de Fiscalização (fl. 13), Demonstrativo da Conta Mercadorias de 2005 (fls. 09 a 11e 29) e Demonstrativo do Levantamento Financeiro do exercício de 2008 (fls. 12, 21 a 28).

A citação foi feita por edital (fl.15), sendo a ciência no dia 28/12/2009, não tendo, o autuado, apresentado petição reclamatória, lavrando-se o Termo de Revelia em 02 de fevereiro de 2010(fl. 16).

Após informação fornecida pela autoridade preparadora de não haver antecedentes fiscais (fl. 17), os autos foram conclusos e remetidos à Gerência de Julgamento de Processos Fiscais - GEJUP, que os devolveu para saneamento (fl. 19) e diligência (fl. 36), a fim de adequar-se o procedimento fiscalizatório às novas instruções tributárias, tendo sido lavrado o Termo de Infração Continuada (fl.42) pelo autuante.

A ciência das alterações no libelo acusatório foi feita por edital em 01/07/2011(fl.48),que acresceu à peça acusatória valores de ICMS no montante de R\$ 5.617,39 e de multa R\$ 11.234,78, através do TIC (fl. 42) tendo os auto conclusos sido novamente remetidos à Gerência de Julgamento de Processos Fiscais - GEJUP com distribuição ao julgador Petrônio Rodrigues Lima. Após a análise o libelo basilar foi julgado PROCEDENTE (fl. 51), tendo sido aplicada, preliminarmente, a Revelia Processual, conforme se extrai da ementa:

REVELIA PROCESSUAL

A revelia do contribuinte frente à lavratura do Auto de Infração ergue-se como alicerce acusatório de fato e de direito, emoldurando a ato sentencial que confirma procedência ao feito fiscal.

AUTO DE INFRAÇÃO PROCEDENTE

O contribuinte foi devidamente cientificado da decisão da GEJUP, por Aviso de Recebimento em 21/06/2012 (fl. 58), manifestando-se no prazo legal.

Em recurso voluntário (fl. 62 a 66), requer a reforma da decisão recorrida e a improcedência do auto de infração, fazendo-se, para tanto, as seguintes alegações:

- a- Em preliminar: atesta a tempestividade do recurso; pede a nulidade do auto de infração por falta de assinatura do autuante nas folhas, 5 a 31 do processo; e requer, ainda, a decretação da decadência referente ao crédito tributário do exercício de 2004;
- b- No mérito, o autuado, de forma genérica, aduz terem sido feitas cobranças usando-se de arbitramento do lucro bruto superior ao índice determinado pelo RICMS/PB, além de não haver comprovação de valores lançados a título de receitas e despesas no Levantamento Financeiro.

Por fim, instado a oferecer as contrarrazões, o autuante manifestou concordância com o julgamento monocrático, inclusive quanto às suas alterações, requerendo a procedência do libelo acusatório afim de que seja realizada a justiça fiscal.

Remetidos os autos a esta Corte Julgadora, foram os mesmos distribuídos a mim, para apreciação e julgamento.

Este é o relatório.

VOTO

Versam os autos sobre as infrações de omissão de saídas de mercadorias tributáveis com aferição mediante análise do levantamento da Conta Mercadorias, nos exercícios de 2004,2005 e 2007 (fls. 09 a 11), e do Levantamento Financeiro do exercício de 2008 (fl.12).

Preliminarmente cabe-nos acatar a tempestividade do presente recurso, cuja interposição deu-se no prazo previsto no art. 721 do RICMS/PB e, havendo outros preliminares a reportar, passa-se à análise das mesmas.

O sujeito passivo também requer, como preliminar, nulidade do auto de infração por falta de assinatura do autuante nos demonstrativos que servem de base para a peça acusatória nas folhas 05 a 31. Em saneamento (fl. 19), a GEJUP solicitou a assinatura nas fls. 05 a 08 do libelo acusatório, únicas não visadas, fato efetivado pelo autuante, conforme se denota da análise documental. Desta forma, não há que se prosperar a alegação do autuado quanto à nulidade por falta de assinatura nos documentos em epígrafe.

Em relação à ciência do auto de infração, a mesma foi efetuada por edital (fl. 19), publicado em 19 de dezembro de 2009. No entanto, a ciência dar-se-á no 5º dia útil (desconsiderando-se sábados, domingos e feriados), após a data da publicação, sendo aportada, de forma correta, aos autos, em 28 de dezembro de 2009, tendo em vista o insucesso da intimação por via postal, em que consta informação de “Mudou-se”, atestada pelos correios à folha 14.

Ainda em preliminar, o autuado alega que ocorreu a decadência em relação ao exercício de 2004. Em matéria tributária, o prazo de decadência refere-se ao exercício do direito da Fazenda Pública de constituir o crédito tributário através do lançamento, cuja previsão encontra-se no art. 173 do CTN, art. 814 do RICMS/PB e art. 176 da Lei 6.379/96, transcritos abaixo.

“Art. 173 – O direito de a Fazenda Pública constituir o crédito tributário extingue-se após 05 (cinco) anos, contados:

I – do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado;”

“Art. 814. O direito de constituir o crédito tributário extingue-se em 05 (cinco) anos, contados do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento deveria ter sido efetuado.”

“Art. 176. O direito de constituir o crédito tributário extingue-se com o decurso de 05 (cinco) anos, contados do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento deveria ter sido efetuado.”

No entanto, a alegação do sujeito passivo é infundada, visto que os ajustes feitos no Termo de Infração Continuada, lavrado em 26/04/2011, (fl.42), com ciência em 01/07/2007, quanto ao ICMS, referem-se aos exercícios de **2007** e **2008**, cujos direitos decairiam em 31/12/2012 e 31/12/2013, **NÃO** se referindo ao exercício de **2004**. Este exercício de **2004** fora objeto de lançamento do crédito tributário apenas no Auto de Infração, lavrado em 20/11/2009, cuja ciência ocorrera por edital em 28/12/2009. Desta forma, tem-se respeitado o período de 05 anos para o lançamento que se encerraria em 31/12/2009, não ocorrendo a decadência do crédito tributário.

Em relação ao mérito da ação, devido à inexistência de contabilidade regular na empresa, a fiscalização efetuou o levantamento Conta Mercadorias, exercícios 2004, 2005 e 2007, mediante arbitramento do lucro bruto de 30% (trinta por cento) sobre o Custo das Mercadorias Vendidas, efetuando o confronto deste com a Receita de Vendas, apontando uma diferença tributável, fundada na **presunção de que ocorreu saídas de mercadorias tributáveis**, sem a respectiva emissão de documentos fiscais, procedimento este legítimo, uma vez que tem amparo no art. 643, § 4º, inciso II, c/ fulcro nos arts. 158, I, 160, I, do RICMS/PB, abaixo transcritos:

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.

(...) ...

§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, compras e vendas

realizadas, prevalecendo tal exclusão apenas para aqueles que mantenham escrita contábil regular. (g.n.)

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;

Sem desrespeito às fundamentações que motivaram a decisão monocrática, cumpre reconhecer a necessidade de serem feitos ajustes quanto ao levantamento da Conta Mercadorias- exercício 2004, chegando-se ao seguinte resultado:

Conta Mercadorias 2004 (fl. 09)
Movimentação das Mercadorias

Discriminativo	Débito	Crédito
Estoque inicial	1,00	
Entradas por devoluções	125.985,99	
Entradas por devoluções	2.985,20	
Total	128.972,19	
Saídas por Vendas		88.427,54
Saídas por Devoluções		24.695,40
Saídas por transferência		
Lucro Bruto Apurado (%) <i>30,00</i>	30.387,18	
Estoque Final		1,00
Diferença Tributável (Omissão de Saídas)		46.235,43
Total		159.359,37
<i>CMV 101.290,59</i>	<i>Margem de LB %</i>	<i>-15,65</i>

Quanto aos exercícios de 2005 e 2007, os valores detectados na peça basilar mostram-se intactos, não havendo alterações e ajustes a serem feitos.

No que diz respeito a segunda acusação, esta decorre de omissão de saídas detectada por meio do Levantamento Financeiro, que consiste em uma técnica de auditoria bastante empregada pelo Fisco paraibano. Trata-se do cotejo entre as despesas e receitas do estabelecimento comercial durante o exercício fiscalizado, cabendo ao sujeito passivo provar que o agente fazendário incorreu em erros ou omissões na alocação de valores, pois o RICMS/PB, no seu art. 646, parágrafo único, é claro ao estabelecer a presunção de saídas de mercadorias não tributadas ao se apurar despesas superiores a receitas, *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.

Parágrafo único. A presunção de que cuida este artigo 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.

Contudo, importa salientar que o procedimento adotado pela fiscalização revela-se equivocado, quanto ao exercício de 2008, tendo em vista o entendimento reiterado desta Casa de **considerar, sem repercussão tributária, a omissão de saídas de mercadorias não tributadas, isentas e sujeitas à substituição tributária, se houver nos autos prova resultante no Levantamento da Conta Mercadorias, para efeito de exclusão da diferença tributável constatada no Levantamento Financeiro.** Assim buscase a verdade objetiva dos fatos, lastreada no Princípio da Verdade Material. O resultado, após os ajustes, corresponderá a efetiva presunção da omissão de mercadorias tributáveis, tal como prescreve o artigo acima transcrito.

Em observância a essa linha de entendimento, procede-se aos referidos ajustes:

DESCRIÇÃO	2008
LEVANTAMENTO FINANCEIRO-DIF. TRIB-OMISSÃO DE VENDAS (fl.12)	15.994,02
PREJUÍZO APURADO C/ MERC. ISENTAS, NÃO- TRIB., ST- CONTA MERCADORIAS (fl.29)	(33.359,92)
BASE DE CÁLCULO - ICMS	(17.365,90)
ICMS DEVIDO	0,00

Corroborando o entendimento que ora se expende, segue acórdão preferido por esta Corte de Justiça Fiscal:

RECURSO VOLUNTÁRIO PARCIALMENTE PROVIDO. LEVANTAMENTO FINANCEIRO. REFORMADA A DECISÃO RECORRIDA. AUTO DE INFRAÇÃO PARCIALMENTE PROCEDENTE.

Comprovação em parte do levantamento financeiro, que autoriza a presunção de omissão de saídas de mercadorias tributáveis sem pagamento do imposto, quando a soma das despesas superarem a soma das receitas da empresa, excluindo parte do crédito tributário mediante ajustes realizados pela dedução da diferença encontrada na Conta Mercadorias, relativamente, à mercadorias isentas ou com substituição Tributária.

Acórdão nº 317/2011 - Recurso VOL/CRF-393/2010
Relator: CONS. ROBERTO FARIAS DE ARAÚJO

Todavia, é de suma importância ressaltar que a legislação da Paraíba sofreu uma alteração recente, que deve ser usada em benefício do contribuinte, de acordo com o princípio da retroatividade benigna da lei, disciplinado no art. 106, inciso II, alínea “c” do CTN. Desse modo, o art. 82, V, “a” e “f” da Lei nº 6.379/96 foram alterado pela Lei 10.008/2013 (DOE 06//06/2013, com efeito legal a partir de 01/09/2013), passando a ter a seguinte dicção:

“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;

(...)

f) aos que deixarem de recolher o imposto proveniente de saída de mercadoria ou de prestação serviço, dissimulada por receita de origem não comprovada, inclusive, a representada por despesa realizada a descoberto de caixa, pela existência de passivo fictício ou por qualquer outra forma apurada através de levantamento da escrita contábil ou do livro Caixa quando o contribuinte não estiver obrigado à escrituração;” (g.n.)

Portanto, cabível se torna a redução da multa disciplinada na Lei nº. 10.008/13, não nos restando outra opção senão, alterar o percentual atribuído à multa do presente libelo fiscal de 200% para 100%, conforme nova redação do artigo supracitado.

Diante do exposto, entendo que se justifica a alteração da decisão singular no tocante ao valor da multa, alteração da mesma decisão com relação aos cálculos elaborados pelo julgador monocrático (fl. 53), resultando nos seguintes valores:

Período	Base da Acusação	AUTO DE INFRAÇÃO		CRÉDITO TRIBUTÁRIO		
		ICMS	MULTA	VALORES DEVIDOS		
				ICMS	MULTA-100%	TOTAL
2004	CONTA MERCADORIAS	8.012,27	16.024,54	7.860,02	7.860,02	15.720,04
2005	CONTA MERCADORIAS	4.024,90	8.049,80	4.024,90	4.024,90	8.049,80
2007	CONTA MERCADORIAS	245,90	368,85	245,90	245,90	491,80
2008	LEV. FINANCEIRO	199,93	299,90	0,00	0,00	0,00
2007	CONTA MERCADORIAS(AJUSTE- TIC)	3.098,33	6.196,66	3.098,33	3.098,33	6.196,66
2008	LEV. FINANCEIRO(AJUSTE-TIC)	2.519,06	5.038,12	0,00	0,00	0,00
TOTAL		R\$ 18.100,39	R\$ 36.200,77	R\$15.229,15	R\$15.229,15	R\$30.458,30

Isto posto,

VOTO - pelo recebimento do recurso **VOLUNTÁRIO** por regular e tempestivo, e no mérito, pelo seu **PROVIMENTO PARCIAL**, para reformar a sentença monocrática, que julgou **PROCEDENTE** e julgar **PARCIALMENTE PROCEDENTE** o Auto de Infração de Estabelecimento nº 9330008.09.00001720/2009-76, de 27/11/2009, e Termo de Infração Continuada de fls. 42, de 26/04/2011 lavrados contra **REFRIGERAÇÃO ZERO GRAU LTDA. - ME.**(CCICMS nº 16.041.530-6), ajustando-se os valores referentes ao crédito devido em **R\$ 15.229,15**(quinze mil, duzentos e vinte e nove reais e quinze centavos), a título de **ICMS**, por infringência aos arts.158, I c/c 160, I c/ fulcro no artigo 643, § 4º, II, e

artigo 646, todos do RICMS-PB, aprovado pelo Dec. nº 18.930/97e **R\$ 15.229,15** (quinze mil, duzentos e vinte e nove reais e quinze centavos) de multa por infração, nos termos do art. 82, V “a” da Lei nº6.379/96, com alterações da Lei nº. 10.008/13,

Em tempo, **CANCELO** por indevida a quantia de **R\$ 2.871,24** de ICMS e de **R\$ 20.971,62**, a título de multa por infração, pelos fundamentos expostos na fundamentação deste voto, perquirindo um crédito tributário no total de **R\$ 23.842,86**.

Sala das Sessões Pres. Gildemar Pereira de Macedo, em 24 de janeiro de 2014.

DOMENICA COUTINHO DE SOUZA FURTADO
Conselheira Relatora