

PROCESSO Nº 0940462019-0

ACÓRDÃO Nº 0676/2021

SEGUNDA CÂMARA DE JULGAMENTO

Recorrente: GERÊNCIA EXECUTIVA DE JULGAMENTO DE PROCESSOS FISCAIS - GEJUP

Recorrida: JOSE ROBERTO BISPO DE OLIVEIRA ME.

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

Autuante: SEVERINO BARBOSA DE LIMA NETO

Relator: CONS.º PAULO EDUARDO DE FIGUEIREDO CHACON.

NÃO REGISTRAR NOS LIVROS PRÓPRIOS AS OPERAÇÕES DE SAÍDAS DE MERCADORIAS - DENÚNCIA CONFIGURADA - OMISSÃO DE SAÍDAS DE MERCADORIAS TRIBUTÁVEIS - CONTA MERCADORIAS - DENÚNCIA PARCIALMENTE CONFIGURADA - MANTIDA A DECISÃO RECORRIDA - AUTO DE INFRAÇÃO PARCIALMENTE PROCEDENTE - RECURSO DE OFÍCIO DESPROVIDO.

*- A falta de lançamento no Livro Registro de Saídas e de Apuração do ICMS, implica a falta de recolhimento do imposto estadual.*

*- 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. Em observância ao princípio da verdade material, foram realizados ajustes no levantamento realizado.*

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 de Estabelecimento nº 93300008.09.00001749/2019-20, lavrado em 19 de junho de 2019, em desfavor da empresa JOSE ROBERTO BISPO DE OLIVEIRA ME, inscrição estadual nº 16.262.174-4, declarando devido o crédito tributário no montante de R\$ 215.869,17 (duzentos e quinze mil, oitocentos e sessenta e nove reais e dezessete centavos), sendo R\$ 116.590,11 (cento e dezesseis mil, quinhentos e noventa reais e onze centavos) de ICMS por infringência aos arts. 106, 60, I, e III e 277; e arts. 158, I e 160, I, c/c o parágrafo único do art. 646 e o art. 643, §4º, inciso II, todos do RICMS/PB e R\$ 99.279,06 (noventa e nove mil, duzentos e setenta e nove reais e seis centavos) de multa por infração, com fundamento no art. 82, II, “b” e V, “a” da Lei n. 6.379/96.

Mantenho cancelado o montante de R\$ 233.830,30 (duzentos e trinta e três mil, oitocentos e trinta reais e trinta centavos).

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

P.R.I.

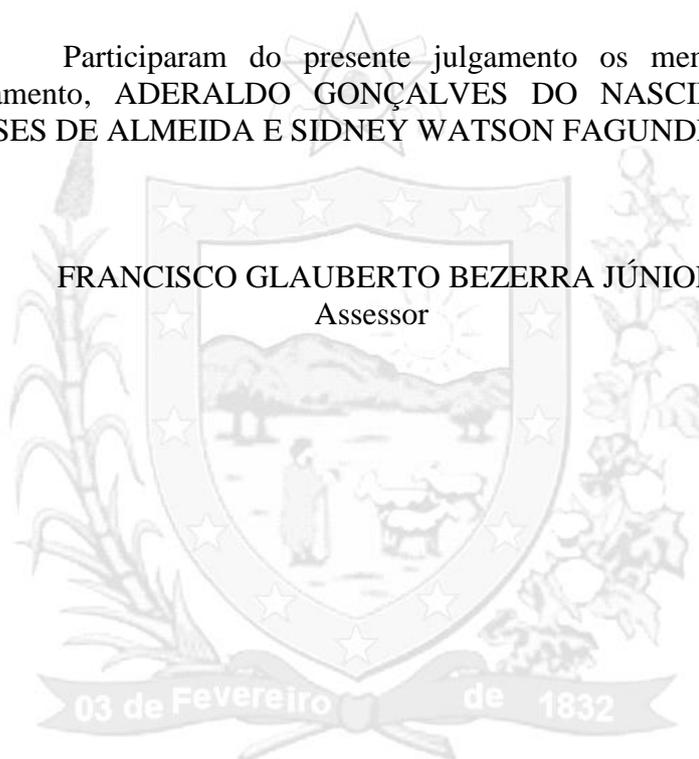
Segunda Câmara de Julgamento, Sessão realizada por meio de videoconferência, em 13 de dezembro de 2021.

**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**, **LARISSA MENESES DE ALMEIDA** E **SIDNEY WATSON FAGUNDES DA SILVA**.

**FRANCISCO GLAUBERTO BEZERRA JÚNIOR**  
Assessor



PROCESSO Nº 0940462019-0

SEGUNDA CÂMARA

Recorrente: GERÊNCIA EXECUTIVA DE JULGAMENTO DE PROCESSOS FISCAIS - GEJUP

Recorrida: JOSE ROBERTO BISPO DE OLIVEIRA ME.

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

Autuante: SEVERINO BARBOSA DE LIMA NETO

Relator: CONS.º PAULO EDUARDO DE FIGUEIREDO CHACON.

NÃO REGISTRAR NOS LIVROS PRÓPRIOS AS OPERAÇÕES DE SAÍDAS DE MERCADORIAS - DENÚNCIA CONFIGURADA - OMISSÃO DE SAÍDAS DE MERCADORIAS TRIBUTÁVEIS - CONTA MERCADORIAS - DENÚNCIA PARCIALMENTE CONFIGURADA - MANTIDA A DECISÃO RECORRIDA - AUTO DE INFRAÇÃO PARCIALMENTE PROCEDENTE - RECURSO DE OFÍCIO DESPROVIDO.

- A falta de lançamento no Livro Registro de Saídas e de Apuração do ICMS, implica a falta de recolhimento do imposto estadual.

- 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. Em observância ao princípio da verdade material, foram realizados ajustes no levantamento realizado.

## RELATÓRIO

Em análise nesta Corte, o recurso voluntário interposto contra decisão monocrática que julgou parcialmente procedente o Auto de Infração de Estabelecimento nº 93300008.09.00001749/2019-20, lavrado em 19 de junho de 2019, em desfavor da empresa JOSE ROBERTO BISPO DE OLIVEIRA ME, inscrição estadual nº 16.262.174-4.

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

**0028 - NÃO REGISTRAR NOS LIVROS PRÓPRIOS AS OPERAÇÕES DE SAÍDAS DE MERCADORIAS E/OU AS PRESTAÇÕES DE SERVIÇOS REALIZADAS** >> O contribuinte suprimiu o recolhimento do imposto estadual por ter, por ter deixado de lançar nos livros Registro de Saídas e de Apuração do ICMS, operações de saídas de mercadorias tributáveis e/ou as prestações de serviços realizadas, conforme documentação fiscal.

**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.

Foram dados como infringidos os artigos 106, 60, I, e III e 277; e arts. 158, I e 160, I, c/c o parágrafo único do art. 646 e o art. 643, §4º, inciso II, todos do RICMS/PB, com proposição das penalidades previstas no artigo 82, II, “b” e V, “a” da Lei nº 6.379/96 e apurado um crédito tributário no valor de R\$ 449.699,47 (quatrocentos e quarenta e nove

mil, seiscentos e noventa e nove reais e quarenta e sete centavos), sendo R\$ 233.505,26 (duzentos e trinta e três mil, quinhentos e cinco reais e vinte e seis centavos) de ICMS e R\$ 216.194,21 (duzentos e dezesseis mil, cento e noventa e quatro reais e vinte e um centavos) de multas por infração.

Depois cientificada por via postal, em 15 de julho de 2019, a autuada, por intermédio de seu procurador constituído nos autos, apresentou impugnação tempestiva contra os lançamentos dos créditos tributários consignados no Auto de Infração em análise (fls. 16 e 20 a 28), por meio da qual afirma, em síntese que:

- a) No conteúdo defensual há parte conformada (acusação de falta de registro de notas fiscais de saída), portanto, fora de alcance de litígio, motivo pelo qual requer o desmembramento de ofício pelo tabelionato fazendário para a realização do pagamento;
- b) No momento que concorda com o apurado na acusação 0028 e se compõe com o fisco estadual, deve haver repercussão direta na feitura da conta mercadoria relativamente ao ano de 2016;
- c) A nota fiscal de saída não registrada, após conformada para efeito de não litígio, passa a ser totalmente declarada, momento em que deve ser incluída na coluna “crédito” da Conta Mercadoria, se destacando como “outras receitas advindas de auto de infração”, sob pena de configuração do *bis in idem*;
- d) Em relação à acusação 0027, que é necessária a realização de ajuste na conta mercadoria, em função dos valores de entradas mencionados às fls. 25 e de saídas identificados às fls. 26.

Ato contínuo, foram os autos remetidos à Gerência Executiva de Julgamento de Processos Fiscais, oportunidade na qual foram distribuídos ao julgador fiscal Lindemberg Roberto de Lima, que decidiu pela parcial procedência da exigência fiscal, nos termos da seguinte ementa:

03 FALTA DE RECOLHIMENTO DE ICMS. DEIXAR DE LANÇAR OPERAÇÕES DE SAÍDA NOS LIVROS REGISTRO DE SAÍDA. INFRAÇÃO CONFIRMADA. OMISSÃO DE SAÍDAS DE MERCADORIAS TRIBUTÁVEIS – CONTA MERCADORIAS. DENÚNCIA COMPROVADA EM PARTE.

1. Ao deixar de lançar nos livros registro de saídas e de apuração do ICMS, operações de saídas de mercadorias tributáveis e/ou as prestações de serviços realizadas, o contribuinte incorre na obrigação legal de recolher o imposto devido.

2. O lançamento tributário baseado no Levantamento da Conta Mercadorias presume a omissão de saídas de mercadorias tributáveis, e tem a característica de inverter o ônus da prova, transferindo ao contribuinte o encargo de esclarecer as irregularidades evidenciadas pelo controle fiscal. *In casu*, a constatação de equívoco nas entradas e saídas de mercadorias, motivou a correção do procedimento, em atenção aos princípios da verdade material e da legalidade.

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 a esta instância *ad quem*.

Após tomar ciência da decisão singular, por meio do DT-e, em 18/11/2020, o sujeito passivo 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 JOSE ROBERTO BISPO DE OLIVEIRA ME, crédito tributário decorrente das seguintes denúncias: a) Falta de Recolhimento do ICMS, em virtude da falta de registro de notas fiscais de saídas e b) omissão de saídas de mercadorias tributáveis, detectadas por meio do levantamento conta mercadorias.

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 – Lei do PAT, 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.

O Recurso de Ofício produz o efeito devolutivo em relação a parte declarada contrária à fazenda pública, que, no caso, abrange a realização de ajustes no levantamento conta mercadorias.

A conta mercadorias é uma técnica fiscal que se aplica aos casos em que o contribuinte não apresenta uma 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 autoriza a presunção de que houve saídas de mercadorias tributáveis sem pagamento do imposto. Observemos as disposições dos artigos 643, § 3º e 4º, II e 646 do RICMS/PB, *in 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 sobre Renda e Proventos de Qualquer Natureza, será exigido livro Caixa, com a 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, observado o disposto no inciso III do parágrafo único do art. 24.

(...)

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.

A utilização de tal técnica amolda-se perfeitamente ao caso analisado, uma vez que não foi apresentada escrita contábil e livro caixa em relação ao exercício de 2016.

Como forma de garantir efetividade aos comandos insculpidos nos dispositivos acima reproduzidos, a Lei nº 6.379/96, em seu artigo 82, V, “a” estabeleceu a aplicação da seguinte penalidade:

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;

Pois bem, o diligente julgador monocrático realizou ajustes no levantamento fiscal com base nos seguintes argumentos:

Como se pode notar, a Fiscalização incluiu na Conta Mercadorias as notas fiscais de compras de mercadorias do regime normal não escrituradas, porém, a despeito de ter identificado e cobrado o imposto referente a notas fiscais de saídas não lançadas (fls. 10), não levou em consideração o valor dessas vendas, reduzindo-se assim o Lucro Bruto do exercício.

Por esse motivo, julgo pela inclusão do valor de R\$ 192.345,00 referente às vendas de mercadorias não lançadas no livro registro de saídas (fls. 10) na coluna créditos da Conta Mercadorias.

Assim procedendo, considerando que o inventário retratou as mercadorias existentes no estabelecimento, no início e no final do exercício, a diferença encontrada na Conta Mercadorias se refere com certeza e liquidez às vendas de mercadorias tributáveis sem emissão de notas fiscais.

Argumenta ainda a Defendente que não há incidência de ICMS nos seguintes códigos fiscais de operações e prestações (CFOPs) 1.403, 1.551 e 2.551, 1.556 e 2.556, 5.553 e 5.910.

Ao consultar o Módulo Dossiê do Contribuinte no Sistema ATF da Secretaria da Fazenda, se extrai as seguintes informações econômico-fiscais do exercício de

2016:

<b>Relatório de Informações Econômico-Fiscais (Entradas)</b>				
<b>CFOP</b>	<b>Descrição CFOP</b>	<b>VC</b>	<b>BC</b>	<b>ICMS</b>
1102	COMPRA PARA COMERCIALIZACAO	3.378.574,07	3.333.872,67	600.097,07
1202	DEVOLUCAO DE VENDA DE MERCADORIA ADQUIRIDA OU RECEBIDA DE TERCEIROS	113.200,02	101.710,04	18.307,80
1403	COMPRA PARA COMERCIALIZACAO EM OPERACAO COM MERCADORIA SUJEITA AO REGIME DE SUBS	352.220,00	351.680,00	63.302,40
1556	COMPRA DE MATERIAL PARA USO OU CONSUMO	400,00	-	-
1949	OUTRA ENTRADA DE MERCADORIA OU PRESTACAO DE SERVICO NAO ESPECIFICADA	381,36	-	-
2102	COMPRA PARA COMERCIALIZACAO	36.179,98	28.888,00	3.233,51
2551	COMPRA DE BEM PARA O ATIVO IMOBILIZADO	17.200,00	-	-
2556	COMPRA DE MATERIAL PARA USO OU CONSUMO	43.180,00	-	-
<b>Totais</b>		<b>3.941.335,43</b>	<b>3.816.150,71</b>	

<b>Relatório de Informações Econômico-Fiscais (Saídas)</b>				
<b>CFOP</b>	<b>Descrição CFOP</b>	<b>VC</b>	<b>BC</b>	<b>ICMS</b>
5102	VENDA DE MERCADORIA ADQUIRIDA OU RECEBIDA DE TERC	3.596.554,02	3.520.117,02	633.621,06
5910	REMESSA EM BONIFICACAO, DOACAO OU BRINDE	7.029,27	5.429,27	977,27
6102	VENDA DE MERCADORIA ADQUIRIDA OU RECEBIDA DE TERC	230.000,00	230.000,00	27.600,00
<b>Totais</b>		<b>3.833.583,29</b>	<b>3.755.546,29</b>	

Baseadas nessas informações econômico-fiscais e nos Livros e documentos fiscais, a Fiscalização constituiu o crédito tributário de acordo com a seguinte Conta Mercadorias:

<b>CONTA MERCADORIAS – EXERCÍCIO DE 2016</b>			
<b>MOVIMENTAÇÃO DAS MERCADORIAS</b>		<b>DÉBITO</b>	<b>CRÉDITO</b>
ESTOQUE INICIAL REGIME NORMAL.....	<b>01/01/2016</b>	0,00	
ENT. DE MERC. COMPRAS REGIME NORMAL..		3.714.440,67	
ENT. DE MERC. POR DEVOLUÇÕES.....		101.710,04	
ENT. NF NÃO LANÇADAS Nº 118193 e 2897.....		20.801,78	
<b>TOTAL ENTRADAS REGIME NORMAL.....</b>		<b>3.836.952,49</b>	
SAÍDAS DE MERC. POR VENDAS.....			3.750.117,02
SAÍDAS DE MERC. POR DEVOLUÇÕES.....			
SAÍDAS DE MERC. POR TRANSF.....			
SAÍDAS DE MERC. DIVERSAS.....			5429,27
<b>TOTAL DE SAÍDAS REGIME NORMAL.....</b>			<b>3.755.546,29</b>
ESTOQUE FINAL.....	<b>31/12/2016</b>		98.142,40
CMV = (EI+C-EF).....	<b>3.738.810,09</b>		
LUCRO BRUTO APURADO = (VD – CMV).....	<b>16.736,20</b>	(LB/CMV) x 100	<b>0,45%</b>
DIFERENÇA TRIBUTÁVEL.....	<b>1.104.906,83</b>		<b>29,55%</b>
ICMS.....18,00%	<b>198.883,23</b>		

Ao analisar a Conta Mercadorias das fls. 11 acima reproduzida observa-se que de forma correta não foram computadas as entradas de CFOPs relativos a bens destinados ao uso, consumo ou ativo fixo do estabelecimento, contudo nas entradas de mercadorias com tributação normal por compras no valor R\$ 3.714.440,67 foram equivocadamente computadas as mercadorias objeto de substituição tributária no valor de R\$ 351.680,00.

Feita a exclusão dos produtos da substituição tributária, o valor das entradas de

mercadorias por compras do regime normal totaliza R\$ 3.362.760,67, que resulta da soma dos CFOPs 1102 e 2102, conforme as informações da Conta Mercadorias a seguir apresentada:

CONTA MERCADORIAS – EXERCÍCIO DE 2016			
MOVIMENTAÇÃO DAS MERCADORIAS	CÁLCULO	DÉBITO	CRÉDITO
ESTOQUE INICIAL REGIME NORMAL.....			-
ENT. DE MERC. COMPRAS REGIME NORMAL..		3.362.760,67	
ENT. DE MERC. POR DEVOLUÇÕES.....		101.710,04	
ENT. NF NÃO LANÇADAS Nº 118193 e 2897.....		20.801,78	
TOTAL ENTRADAS REGIME NORMAL.....		<b>3.485.272,49</b>	
SAÍDAS DE MERC. POR VENDAS.....			3.750.117,02
SAÍDAS DE MERC. POR DEVOLUÇÕES.....			
SAÍDAS DE MERC. POR TRANSF.....			
SAÍDAS NF NÃO REGISTRADAS.....			192.345,00
SAÍDAS DE MERC. DIVERSAS.....			5.429,27
TOTAL DE SAÍDAS REGIME NORMAL.....			<b>3.947.891,29</b>
ESTOQUE FINAL.....			<b>98.142,40</b>
CMV = (EI+C-EF).....	<b>3.387.130,09</b>		
LUCRO BRUTO APURADO = (VD – CMV).....	<b>560.761,20</b>	(LB/CMV) x 100	<b>16,555644%</b>
DIFERENÇA TRIBUTÁVEL.....	<b>455.377,83</b>		<b>13,444355%</b>
ICMS.....18,00%	<b>81.968,01</b>		
MULTA POR INFRAÇÃO.....100,00%	<b>81.968,01</b>		
TOTAL DO CRÉDITO TRIBUTÁRIO.....	<b>163.936,02</b>		

Sem necessidade de maiores discussões, deve ser registrado o acerto no procedimento adotado pela instância prima, que apenas ajustou o levantamento fiscal aos dados presentes no Sistema ATF, buscando, dessa forma, apurar a verdade material aos fatos ocorridos e, conseqüentemente, atribuir liquidez e certeza ao crédito tributário.

Com estes fundamentos,

VOTO pelo recebimento do recurso de ofício, por regular, e, quanto ao mérito, pelo seu desprovimento, para manter a decisão singular que julgou parcialmente procedente o Auto de Infração de Estabelecimento nº 93300008.09.00001749/2019-20, lavrado em 19 de junho de 2019, em desfavor da empresa JOSE ROBERTO BISPO DE OLIVEIRA ME, inscrição estadual nº 16.262.174-4, declarando devido o crédito tributário no montante de R\$ 215.869,17 (duzentos e quinze mil, oitocentos e sessenta e nove reais e dezessete centavos), sendo R\$ 116.590,11 (cento e dezesseis mil, quinhentos e noventa reais e onze centavos) de ICMS por infringência aos arts. 106, 60, I, e III e 277; e arts. 158, I e 160, I, c/c o parágrafo único do art. 646 e o art. 643, §4º, inciso II, todos do RICMS/PB e R\$ 99.279,06 (noventa e nove mil, duzentos e setenta e nove reais e seis centavos) de multa por infração, com fundamento no art. 82, II, “b” e V, “a” da Lei n. 6.379/96.

Mantenho cancelado o montante de R\$ 233.830,30 (duzentos e trinta e três mil, oitocentos e trinta reais e trinta centavos).

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

Segunda Câmara de Julgamento, sessão realizada por meio de videoconferência em 13 de dezembro de 2021.

Paulo Eduardo de Figueiredo Chacon  
Conselheiro Relator

