



PROCESSO Nº 0611152017-2

ACÓRDÃO Nº 387/2023

PRIMEIRA CÂMARA DE JULGAMENTO

Recorrente: GERÊNCIA EXECUTIVA DE JULGAMENTO DE PROCESSOS FISCAIS  
- GEJUP

Recorrida: PROMACON PROJETOS MATERIAIS E CONSTRUCOES LTDA.

Repartição Preparadora: UNIDADE DE ATENDIMENTO AO CIDADÃO DA GR5 DA  
DIRETORIA EXECUTIVA DE ADM. TRIB. DA SECRETARIA EXEC. DA RECEITA  
DA SEFAZ - CAJAZEIRAS

Autuante: CLÁUDIO SOUSA CAVALCANTI

Relator: CONS.<sup>a</sup> LARISSA MENESES DE ALMEIDA.

**FALTA DE LANÇAMENTO DE NOTAS FISCAIS DE AQUISIÇÃO - INFRAÇÃO CARACTERIZADA EM PARTE. FALTA DE RECOLHIMENTO DO ICMS. INDICAR COMO NÃO TRIBUTADAS PELO ICMS OPERAÇÕES COM MERCADORIAS SUJEITAS AO IMPOSTO ESTADUAL - AJUSTES - APLICAÇÃO DA ALÍQUOTA DO SIMPLES NACIONAL - DENÚNCIA CONFIGURADA PARCIALMENTE - CONTA MERCADORIA. AJUSTES REALIZADOS - DENÚNCIA NÃO CONFIGURADA. PASSIVO INEXISTENTE - DENÚNCIA NÃO COMPROVADA - MANTIDA DECISÃO RECORRIDA - AUTO DE INFRAÇÃO PARCIALMENTE PROCEDENTE - RECURSO DE OFÍCIO DESPROVIDO.**

*- 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, a Autuada apresentou alegações, lastreadas em provas documentais, capazes de desconstituir em parte o crédito tributário lançado na inicial.*

*- O não oferecimento à tributação do valor integral das operações de saídas de mercadorias tributadas mediante a prática sistemática de escriturá-las e oferecê-las à tributação em desconformidade como registradas nos respectivos ECFs utilizados no estabelecimento, constitui infração tributária material qualificada. Parte do crédito tributário restou insubsistente em face da aplicação das alíquotas do Simples Nacional.*

*- No tocante ao exercício 2012, provas trazidas aos autos desconstituíram o levantamento fiscal por não confirmarem a diferença inicialmente levantada. Já com relação ao exercício 2013, a técnica da Conta Mercadorias - Lucro Presumido não é aplicável para contribuinte do Simples Nacional, uma vez*



*que o arbitramento de lucro bruto se evidencia incompatível e em total dissonância com o que estabelece a Lei Complementar nº 123/06.*

*- Não restou evidenciada o registro de obrigações sem lastro documental, portanto, não há que se falar em passivo inexistente.*

*- Registre-se a quitação da parte não litigiosa do auto de infração.*

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

A C O R D A M à unanimidade e de acordo com o voto da relatora, pelo recebimento do recurso de ofício, por regular, e, quanto ao mérito, pelo seu *desprovemento*, para manter integralmente a sentença monocrática que julgou *PARCIALMENTE* PROCEDENTE o Auto de Infração de Estabelecimento nº 93300008.09.00001012/2017-45, lavrado em 27 de abril de 2017, contra a empresa PROMACON PROJETOS MATERIAIS E CONSTRUÇÕES LTDA, CCICMS nº 16.049.650-0, condenando-a ao crédito tributário total de R\$ 9.000,46 (nove mil e quarenta e seis centavos), sendo R\$ 5.076,26 (cinco mil, setenta e seis reais e vinte e seis centavos) de ICMS, por infringência aos artigos 158, I e 160, I, c/ fulcro no art. 646; 106, c/c art. 52, art. 54, e art. 2º e art. 3º, art. 60, I, "b", e III, "d" e "l", todos do RICMS-PB e R\$ 3.924,20 (três mil, novecentos e vinte e quatro reais e vinte centavos) a título de multa por infração, arriada no artigo 82, IV e V, alínea "f", da Lei nº 6.379/96.

Ao mesmo em que mantenho cancelado, por indevido, o montante total de R\$ 42.973,92 (quarenta e dois mil, novecentos e setenta e três reais e noventa e dois centavos), sendo R\$ 24.143,85 (vinte e quatro mil, cento e quarenta e três reais e oitenta e cinco centavos) de ICMS e R\$ 18.830,07 (dezoito mil, oitocentos e trinta reais e sete centavos), de multa por infração, pelos motivos apontados acima.

Observar a existência de quitação da parte não litigiosa.

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

P.R.I.

Primeira Câmara de Julgamento, Sessão realizada por meio de videoconferência, em 17 de agosto de 2023.



LARISSA MENESES DE ALMEIDA  
Conselheira

LEONILSON LINS DE LUCENA  
Presidente

Participaram do presente julgamento os membros da Primeira Câmara de Julgamento, HEITOR COLLETT, JOSÉ VALDEMIR DA SILVA E PAULO EDUARDO DE FIGUEIREDO CHACON.

SANCHA MARIA FORMIGA CAVALCANTE E RODOVALHO DE ALENCAR  
Assessora



PROCESSO Nº 0611152017-2  
PRIMEIRA CÂMARA DE JULGAMENTO  
Recorrente: GERÊNCIA EXECUTIVA DE JULGAMENTO DE PROCESSOS FISCAIS - GEJUP  
Recorrida: PROMACON PROJETOS MATERIAIS E CONSTRUÇÕES LTDA.  
Repartição Preparadora: UNIDADE DE ATENDIMENTO AO CIDADÃO DA GR5 DA DIRETORIA EXECUTIVA DE ADM. TRIB. DA SECRETARIA EXEC. DA RECEITA DA SEFAZ - CAJAZEIRAS  
Autuante: CLÁUDIO SOUSA CAVALCANTI  
Relator: CONS.<sup>a</sup> LARISSA MENESES DE ALMEIDA.

**FALTA DE LANÇAMENTO DE NOTAS FISCAIS DE AQUISIÇÃO - INFRAÇÃO CARACTERIZADA EM PARTE. FALTA DE RECOLHIMENTO DO ICMS. INDICAR COMO NÃO TRIBUTADAS PELO ICMS OPERAÇÕES COM MERCADORIAS SUJEITAS AO IMPOSTO ESTADUAL - AJUSTES - APLICAÇÃO DA ALÍQUOTA DO SIMPLES NACIONAL - DENÚNCIA CONFIGURADA PARCIALMENTE - CONTA MERCADORIA. AJUSTES REALIZADOS - DENÚNCIA NÃO CONFIGURADA. PASSIVO INEXISTENTE - DENÚNCIA NÃO COMPROVADA - MANTIDA DECISÃO RECORRIDA - AUTO DE INFRAÇÃO PARCIALMENTE PROCEDENTE - RECURSO DE OFÍCIO DESPROVIDO.**

*- 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, a Autuada apresentou alegações, lastreadas em provas documentais, capazes de desconstituir em parte o crédito tributário lançado na inicial.*

*- O não oferecimento à tributação do valor integral das operações de saídas de mercadorias tributadas mediante a prática sistemática de escriturá-las e oferecê-las à tributação em desconformidade como registradas nos respectivos ECFs utilizados no estabelecimento, constitui infração tributária material qualificada. Parte do crédito tributário restou insubsistente em face da aplicação das alíquotas do Simples Nacional.*

*- No tocante ao exercício 2012, provas trazidas aos autos desconstituíram o levantamento fiscal por não confirmarem a diferença inicialmente levantada. Já com relação ao exercício 2013, a técnica da Conta Mercadorias - Lucro Presumido não é aplicável para contribuinte do Simples Nacional, uma vez que o*



*arbitramento de lucro bruto se evidencia incompatível e em total dissonância com o que estabelece a Lei Complementar nº 123/06.*  
*- Não restou evidenciada o registro de obrigações sem lastro documental, portanto, não há que se falar em passivo inexistente.*  
*- Registre-se a quitação da parte não litigiosa do auto de infração.*

## RELATÓRIO

No Auto de Infração de Estabelecimento nº 93300008.09.00001012/2017-45 (fls. 03 a 09), lavrado em 27 de abril de 2017 contra a empresa PROMACON PROETOS MATERIAIS E CONSTRUÇÕES LTDA, inscrição estadual nº 16.049.650-0, no qual constam as seguintes denúncias:

**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 e/ou a realização de prestações de serviços tributáveis sem o pagamento do imposto devido, constatada pela falta de registro de notas fiscais nos livros próprios.

**Nota Explicativa:** AQUISIÇÃO DE MERCADORIAS COM RECURSOS ADVINDOS DE OMISSÕES DE SAÍDAS PRETÉRITAS DE MERCADORIAS TRIBUTÁVEIS E/OU A REALIZAÇÃO DE PRESTAÇÕES DE SERVIÇOS TRIBUTÁVEIS SEM O PAGAMENTO DO IMPOSTO DEVIDO, CONSTATADA PELA FALTA DE REGISTRO DE NOTAS FISCAIS NOS LIVROS PRÓPRIOS.

**0195 - INDICAR COMO NÃO TRIBUTADAS PELO ICMS, OPERAÇÕES C/ MERCADORIAS OU PRESTAÇÕES DE SERVIÇOS SUJEITAS AO IMPOSTO ESTADUAL** >> Falta de recolhimento do imposto estadual, face à ausência de débito(s) do imposto nos livros próprios, em virtude de o contribuinte ter indicado no(s) documento(s) fiscal(is) operações com mercadorias tributáveis ou prestações de serviços como não tributada(s) pelo ICMS.

**Nota Explicativa.:** FALTA DE RECOLHIMENTO DO IMPOSTO ESTADUAL, FACE À AUSÊNCIA DE DÉBITO(S) DO IMPOSTO NOS LIVROS PRÓPRIOS, EM VIRTUDE DE O CONTRIBUINTE TER INDICADO NO(S) DOCUMENTO(S) FISCAL(IS) OPERAÇÕES COM MERCADORIAS TRIBUTÁVEIS OU PRESTAÇÕES DE SERVIÇOS COMO SENDO NÃO TRIBUTADA(S) PELO ICMS.

**0027 - 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.

**Nota Explicativa.:** 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.

**0340 - PASSIVO INEXISTENTE (OMISSÃO DE SAÍDAS)** >> Contrariando dispositivos legais o contribuinte omitiu saídas pretéritas de mercadorias tributáveis sem o pagamento do imposto devido, constatado mediante a figura do passivo inexistente.

**Nota Explicativa.:** CONTRARIANDO DISPOSITIVOS LEGAIS O CONTRIBUINTE OMITIU SAÍDAS PRETÉRITAS DE MERCADORIAS TRIBUTÁVEIS SEM O



PAGAMENTO DO IMPOSTO DEVIDO, CONSTATADO MEDIANTE A FIGURA DO PASSIVO INEXISTENTE.

### Enquadramento Legal

Infração Cometida/Diploma Legal - Dispositivos	Penalidade Proposta/Diploma Legal - Dispositivos
Art. 158, I; art. 160, I c/ fulcro no art. 646, todos do RICMS/PB aprov. Dec. 18.930/97	Art. 82, V, "F", da Lei nº 6.379/96
Art. 106, c/c art. 52, art. 54, e art. 2º e Art. 3º, art. 60, I, "b", e III, "d" e "l", todos do RICMS/PB, aprov. Dec. 18.930/97	Art. 82, IV, da Lei nº 6.379/96
Art. 643, §4º, II, do RICMS/PB aprov.p/ Dec.18.930/97, Art. 160, I, c/fulcro, Art. 158, I; e, e Art.646, parágrafo único todos do RICMS-PB, aprov. p/Dec. nº 18.930/97.	Art. 82, V, "a", Lei n.6.379/96
Art. 158, I; art. 160, I c/ fulcro no art. 646, todos do RICMS/PB, aprov. Dec. 18.930/97	Art. 82, V, "F", da Lei nº 6.379/96

No lançamento fiscal, foi apurado um crédito tributário no valor total de R\$ 51.974,38 (cinquenta e um mil, novecentos e setenta e quatro reais e trinta e oito centavos), sendo R\$ 29.220,11 (vinte e nove mil, duzentos e vinte reais e onze centavos) referentes ao ICMS e R\$ 22.754,27 (vinte e dois mil, setecentos e cinquenta e quatro reais e vinte e sete centavos) a título de multa por infração.

Cientificada da ação fiscal, via postal, em 11/05/2017 (fl. 200), a Autuada interpôs peça impugnatória tempestiva, protocolada em 09/06/2017, onde expôs em sua defesa, em suma, o que segue.

- no período de 2013 a 2016, é optante pelo Simples Nacional, e em regra, os contribuintes do ICMS optante pelo Simples Nacional pagarão este imposto de acordo com as regras estabelecidas por esta sistemática favorecida, diferenciada e simplificada, estabelecida no art. 13 da Lei Complementar nº 123, de 14 de dezembro de 2006.
- no tocante a primeira acusação (N.F. não lançada nos livros próprios), alega que os produtos constantes da nota fiscal nº 10227 de 16/04/14, foram devolvidos através da nota fiscal nº 10708 de 05/06/14 (fls 344/345). Defende ainda que de acordo com a Resolução CGSN nº 94/2011, para fins de cálculo do ICMS e multa devidos, deverão ser observadas as alíquotas do ICMS previstas nos anexos I ou II da Lei Complementar nº 123/06, que no caso da autuada será de 2,00% para jan/14 e 2,87% para set/14;
- com relação a segunda acusação (indicar como não tributadas pelo Icms, operações com mercadorias sujeitas ao imposto estadual), reconhece o levantamento fiscal realizado pela fiscalização no tocante ao exercício de 2012, de forma que não faz nenhuma oposição. Por outro lado, no tocante aos exercícios de 2013 a 2016, informa ser optante do Simples Nacional e de acordo com a Resolução CGSN nº 94/2011, para fins de cálculo do ICMS e multa devidos, deverão ser observadas as alíquotas do ICMS previstas nos anexos I ou II da Lei Complementar nº 123/06, que no caso da autuada será de 2,87% de jan/13 a mar/13, 2% de mar/13 a ago/14, 2,87% de set/14 a fev/15, 3,07% de mar/15 a jun/15, 3,10% de jul/15 a out/15, 3,38% em nov/15, 3,10% de dez/15 a abr/16, 3,07% de mai/16 a jul/16, 2,87% de ago/16 a nov/16 e 2% em dez/16;
- no que tange a terceira acusação (conta mercadorias), aduz que com relação ao ano de 2012 houve erros de transportes de valores do livro de Registro de



Apuração do ICMS para as colunas débito e crédito, onde os valores corretos na coluna de débito são 74.131,78 e 1.302,94 e não 74.132,15 e 1.452,65, enquanto na coluna crédito os valores corretos são 28.290,06 e 11.369,12 e não 28.507,38 e 10.587,08, de forma que feitos os ajustes não há diferença de ICMS a recolher. Já com relação ao exercício de 2013, informa que possui contabilidade regular e é optante pelo Simples Nacional, de forma que não é possível lhe exigir uma margem de lucro bruto mínimo de 30%, sobre o custo das mercadorias vendidas;

- por fim, no que concerne a quarta e última acusação (passivo inexistentes), alega não ser possível ter incorrido em tal fato no exercício de 2012, tendo em vista que a nota fiscal referente ao fornecedor Tigre S.A foi emitida em 29/12/2012, o produto só chegou ao Estado da Paraíba em 02/01/2013 (fls. 435), sendo devidamente registrada no passivo circulante em sua contabilidade regular em 03/01/2013 (fls. 439) e a liquidação da mesma se deu em três parcelas, sendo as mesmas pagas em 30/01/2013, 14/02/2013 e 01/03/2013 (fls. 436 a 438).

Com base nos argumentos supra, pugnou pela parcial procedência do auto de infração em tela.

Com a informação da inexistência de antecedentes fiscais (fl. 453), os autos foram conclusos (fl. 454), e remetidos para Gerência Executiva de Julgamentos de Processos Fiscais – GEJUP, onde foram distribuídos para a julgadora fiscal, Eliane Vieira Barreto Costa, que julgou *parcialmente procedente* o feito fiscal, nos termos da ementa abaixo, e recorreu, de ofício, de sua decisão, por força do que estabelece o art. 80, §1º da Lei nº 10.094/2013.

ICMS. OMISSÃO DE SAÍDAS. FALTA DE LANÇAMENTO DE NOTAS FISCAIS DE AQUISIÇÃO - INFRAÇÃO CARACTERIZADA EM PARTE. FALTA DE RECOLHIMENTO DO ICMS. INDICAR COMO NÃO TRIBUTADAS PELO ICMS OPERAÇÕES COM MERCADORIAS SUJEITAS AO IMPOSTO ESTADUAL. APLICAÇÃO DA ALÍQUOTA DO SIMPLES NACIONAL – DENÚNCIA CONFIGURADA PARCIALMENTE. CONTA MERCADORIA. AJUSTES REALIZADOS – DENÚNCIA NÃO CONFIGURADA. PASSIVO INEXISTENTE – DENÚNCIA NÃO COMPROVADA.

- 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*, a Autuada apresentou alegações, lastreadas em provas documentais, capazes de desconstituir em parte o crédito tributário lançado na inicial.

- O não oferecimento à tributação do valor integral das operações de saídas de mercadorias tributadas mediante a prática sistemática de escriturá-las e oferecê-las à tributação em desconformidade como registradas nos respectivos ECFs utilizados no estabelecimento, constitui infração tributária material qualificada. Parte do crédito tributário restou insubsistente em face da aplicação das alíquotas do Simples Nacional.

- No tocante ao exercício 2012, provas trazidas aos autos desconstituíram o levantamento fiscal por não confirmarem a diferença inicialmente levantada. Já com relação ao exercício 2013, a técnica da Conta Mercadorias – Lucro Presumido não é aplicável para contribuinte do Simples Nacional, uma vez que o arbitramento de lucro bruto se evidencia incompatível e em total dissonância com o que estabelece a Lei Complementar nº 123/06.



- Não restou evidenciada o registro de obrigações sem lastro documental, portanto, não há que se falar em passivo inexistente.

#### AUTO DE INFRAÇÃO PARCIALMENTE PROCEDENTE

Cientificada, da decisão de primeira instância, em 16/11/2020, via DT-e (fl. 481), a autuada não apresentou recurso voluntário.

Ato contínuo os autos foram remetidos a este Colegiado, sendo distribuídos a esta relatoria para análise e julgamento.

#### Este é o relatório.

### VOTO

Em exame, o recurso *de ofício* interposto em face da decisão de primeira instância que julgou *parcialmente procedente* o Auto de Infração de Estabelecimento nº 93300008.09.00001012/2017-45 (fls. 03 a 09), lavrado em 27 de abril de 2017, contra a empresa em epígrafe, com exigência do crédito tributário anteriormente relatado.

Cabe considerar, de início, que o lançamento fiscal observou os requisitos da legislação, vez que identificado perfeitamente o sujeito passivo e descritos, com clareza, a matéria tributável, o montante do imposto devido, a penalidade proposta e as respectivas cominações legais, conforme prescreve o artigo 142 do Código Tributário Nacional:

Art. 142. Compete privativamente à autoridade administrativa constituir o crédito tributário pelo lançamento, assim entendido o procedimento administrativo tendente a verificar a ocorrência do fato gerador da obrigação correspondente, determinar a matéria tributável, calcular o montante do tributo devido, identificar o sujeito passivo e, sendo caso, propor a aplicação da penalidade cabível.

Também não foram identificados quaisquer dos casos de nulidade de que tratam os artigos 14 e 17 da Lei nº 10.094/13, *in verbis*:

Art. 14. São nulos:

I - os atos e termos lavrados por pessoa incompetente;

II - os despachos e decisões proferidas por autoridade incompetente;

III - os lançamentos cujos elementos sejam insuficientes para determinar a matéria objeto da exigência tributária e o respectivo sujeito passivo, ressalvada, quanto à identificação deste, a hipótese de bens considerados abandonados;

IV - os despachos e as intimações que não contenham os elementos essenciais ao cumprimento de suas finalidades;



V - os autos de infração de estabelecimentos lavrados pelos auditores fiscais tributários estaduais de mercadorias em trânsito.

Art. 17. Está incluído na hipótese prevista no art. 16 desta Lei, o Auto de Infração lavrado em desacordo com os requisitos obrigatórios estabelecidos no art. 142 do Código Tributário Nacional, quanto:

I - à identificação do sujeito passivo;

II - à descrição dos fatos;

III - à norma legal infringida;

IV - ao nome, ao cargo, ao número de matrícula e à assinatura do autor do feito;

V - ao local, à data e à hora da lavratura;

VI - à intimação para o sujeito passivo pagar, à vista ou parceladamente, ou impugnar a exigência, no prazo de 30 (trinta) dias, contado a partir da data da ciência do lançamento.

Esclareça-se, à esta altura, que o objeto do recurso de ofício a ser discutido por esta relatoria estará restrita as razões de decidir do julgamento monocrático que levaram à parcial procedência do feito fiscal.

## **MÉRITO**

**Acusação 01:** 0009 - FALTA DE LANÇAMENTO DE N. F. DE AQUISIÇÃO NOS LIVROS PRÓPRIOS

No que se refere à sistemática de apuração do tributo devido, é importante esclarecermos que, para a falta de lançamento de notas fiscais de aquisição nos livros próprios, o artigo 646 do RICMS/PB autoriza a presunção de omissão de saídas de mercadorias tributáveis ou a realização de prestações de serviços tributáveis sem o recolhimento do imposto.

Este comando normativo, ao garantir o direito à Fazenda Pública de recuperar o ICMS incidente sobre operações pretéritas, o fez presumindo que todas elas foram realizadas com mercadorias tributáveis.

Assim, a exigência dos créditos não está relacionada diretamente às mercadorias consignadas nestas notas fiscais, mas sim a operações pretéritas, cujas receitas não foram oferecidas à tributação e que possibilitaram ao contribuinte adquirir os bens que se encontram descritos nas notas fiscais.

### **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 administradoras de cartões de crédito, 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.

**RICMS/PB:**

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. (g. n.)

Por imperativo legal, a constatação desta omissão obriga o auditor fiscal a lançar, de ofício, o crédito tributário decorrente desta infração, tendo em vista a receita marginal originária das saídas omitidas afrontar o disciplinamento contido nos art. 158, I, e art. 160, I, ambos do RICMS/PB, os quais transcrevemos a seguir:

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;

Para aqueles que incorrerem na conduta descrita nos artigos anteriormente reproduzidos, a Lei nº 6.379/96, em seu artigo 82, V, “f”, estabelece a 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):

(...)

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;

Há de se consignar, por oportuno, que para que se configure a presunção de omissão de saídas de mercadorias tributáveis, é indispensável que as operações mercantis relativas às notas fiscais não lançadas sejam onerosas, haja vista a necessidade de ter havido pagamento de mercadorias com recursos financeiros advindos de receitas omitidas. Inexistindo desembolso financeiro, não há como prosperar a acusação.

Este Egrégio Conselho de Recursos Fiscais 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)

Instaurado o contraditório, a atuada contestou a nota fiscal nº 10227, alegando que os produtos constantes no referido documento foram devolvidos através da nota fiscal nº 10708 de 05/06/14 (fls 344/345).

Após as devidas análises a julgadora monocrática decidiu nos seguintes termos:



“No caso em litígio, ao nos debruçarmos sobre os documentos fiscais relacionados pela fiscalização, observamos que de fato os produtos constantes da nota fiscal nº 10227 de 16/04/14, foram devolvidos através da nota fiscal nº 10708 de 05/06/14 (fls 344/345), ambas as notas fiscais de emissão da empresa Limpedra Produtos de Limpeza Pesada Ltda, não tendo, portanto, no que se falar em falta de lançamento de notas fiscais de aquisição nos livros próprios, razão pela qual excludo da presente acusação a nota fiscal nº 10227.”

Assim, corroboro o entendimento do julgador singular, no sentido de confirmar a exclusão da nota fiscal acima indicada, razão pela qual mantenho os ajustes efetuados no tocante a presente acusação.

**Acusação 02: INDICAR COMO NÃO TRIBUTADAS PELO ICMS, OPERAÇÕES COM MERCADORIAS OU PRESTAÇÕES DE SERVIÇO SUJEITOS AO IMPOSTO ESTADUAL**

Conforme se depreende dos papéis de trabalho da auditoria (fls. 255 a 326), a ação fiscal que resultou nos lançamentos em análise teve como motivação a verificação de operações realizadas pela autuada que, segundo a acusação contida no Auto de Infração, indicavam mercadorias tributáveis sendo vendidas sem destaque do imposto, relativamente ao equipamento ECF EP041010000000028277, onde é possível verificar produtos indicados como substituição tributária de forma errônea, resultando na falta de recolhimento do ICMS devido.

Pois bem, não precisa de maiores considerações epistemológicas a respeito do tributo para se chegar à conclusão de que, não havendo débito pelas saídas nas operações de vendas das referidas mercadorias vai, inexoravelmente, resultar em falta de recolhimento do tributo ou o recolhimento a menor. Disso não se pode extrair qualquer dúvida.

Ao agir dessa maneira, o contribuinte cometeu atos que implicam em plena divergência com vários artigos do Regulamento do ICMS em vigor no estado da Paraíba, assim como os que foram consignados no auto de infração:

Art. 2º O imposto incide sobre:

I - operações relativas à circulação de mercadorias, inclusive o fornecimento de alimentação e bebidas em bares, restaurantes e estabelecimentos similares;

Art. 3º Considera-se ocorrido o fato gerador do imposto no momento:

I - da saída de mercadoria de estabelecimento de contribuinte, ainda que para outro estabelecimento do mesmo titular;

Art. 52. O imposto é não-cumulativo, compensando-se o que seja devido em cada operação ou prestação de serviços de transporte interestadual e intermunicipal e de comunicação com o anteriormente cobrado por este Estado ou por outra unidade da Federação, relativamente à mercadoria entrada ou à prestação de serviço recebida, acompanhada de documento fiscal hábil, emitido por contribuinte em situação regular perante o Fisco.



Parágrafo único. Para os efeitos deste artigo, considera-se:

I - imposto devido, o resultante da aplicação da alíquota cabível sobre a base de cálculo de cada operação ou prestação sujeita à cobrança do imposto;

[...]

Art. 54. O valor do imposto a recolher corresponde à diferença, em cada período de apuração, entre o imposto devido sobre as operações ou prestações tributadas e o cobrado relativamente às anteriores.

Art. 60. Os estabelecimentos enquadrados no regime de apuração normal, apurarão no último dia de cada mês:

I - no Registro de Saídas:

[...]

b) o valor total da base de cálculo das operações e/ou prestações com débito do imposto e o valor do respectivo imposto debitado;

[...]

III - no Registro de Apuração do ICMS, após os lançamentos correspondentes às operações de entradas e saídas de mercadorias e dos serviços tomados e prestados durante o mês:

[...]

d) o valor total do débito do imposto;

[...]

l) o valor do imposto a recolher;

Art. 106. O recolhimento do imposto de responsabilidade direta do contribuinte far-se-á:

[...]

II - até o 15º (décimo quinto) dia do mês subsequente ao em que tiver ocorrido o fato gerador, nos casos de:

a) estabelecimentos comerciais, inclusive distribuidores de lubrificantes e combustíveis líquidos e gasosos;

Por sua vez, a penalidade aplicada na inicial teve por fundamento o art. 82, IV, da Lei nº 6.379/96, alterada pela Lei nº 10.008, de 05.06.2013:

Art. 82. As multas para as quais se adotará o critério referido no inciso II, do art. 80, serão as seguintes:



IV - de 75% (setenta e cinco por cento) aos que indicarem como isentas ou não tributadas, nos documentos fiscais, as operações ou prestações sujeitas ao imposto:

Em sua defesa, a autuada arguiu que, em relação aos exercícios de 2013 a 2016, estava enquadrada no regime do Simples Nacional, e, portanto, faz jus as alíquotas reduzidas do referido sistema.

Neste ponto, assim se manifestou a julgadora *a quo*:

No caso dos autos, verifica-se que a Autuada emitiu o cupom fiscal, efetuou seus registros em livros e declarações fiscais, incorrendo em erro apenas no momento de informar a tributação incidente sobre determinadas mercadorias.

É bem verdade que as empresas optantes do Simples Nacional, quando praticarem operações desacobertadas de documento fiscal, devem se sujeitar às disposições da legislação aplicável às demais pessoas jurídicas, como prevê o art. 13, §1º, XIII, “f”, da Lei Complementar 123/2006:

[...]

Entretanto, não estamos aqui a tratar de falta de emissão de documento fiscal, tendo em vista que a empresa, de fato, emitiu os cupons fiscais, conforme comprovado no processo, apenas deixando de oferecer alguns produtos à tributação, acarretando a falta de recolhimento do imposto, em razão de os valores relativos à operação não terem sido levados à tributação. Neste sentido, sendo optante do Simples Nacional, a empresa deveria ter procedido ao cálculo do imposto na forma prevista no art. 18 e §§ 1º e 3º, da Lei Complementar 123/2006, e do art. 87, I, da Res. CGSN nº 94/2011, abaixo reproduzidos:

[...]

Logo, para o exercício 2013 considerando a receita bruta acumulada nos últimos 12 (doze) meses, no valor de R\$ 1.314.264,74 (ver. PGDASD de jan/13 abaixo), deve ser aplicada a alíquota de 2,87% (dois inteiros e oitenta e sete centésimos por cento), sobre os valores relacionados à folha 258 dos autos, cabendo, ainda, a aplicação de multa no percentual de 75% (setenta e cinco por cento). Por conseguinte, ficou assim constituído o crédito tributário referente ao exercício de 2013.

[...]

Continuando a análise do faturamento da Autuada, para o exercício 2014 considerando a receita bruta acumulada nos últimos 12 (doze) meses, no valor de R\$ 1.174.395,72 (ver. PGDASD de jan/14 abaixo), deve ser aplicada a alíquota de 2,84% (dois inteiros e oitenta e quatro centésimos por cento), sobre os valores relacionados à folha 270 dos autos, cabendo, ainda, a aplicação de multa no percentual de 75% (setenta e cinco por cento). Por conseguinte, restou assim constituído o crédito tributário referente ao exercício de 2014.

[...]



Ainda analisando o faturamento da Autuada, agora com a finalidade de fixar a alíquota de ICMS do Simples Nacional para o exercício 2015, verificamos a receita bruta acumulada nos últimos 12 (doze) meses, no valor de R\$ 1.360.942,68 (ver. PGDASD de jan/15 abaixo), devendo assim ser aplicada a alíquota de 2,87% (dois inteiros e oitenta e sete centésimos por cento), sobre os valores relacionados à folha 290 dos autos, cabendo, ainda, a aplicação de multa no percentual de 75% (setenta e cinco por cento). Por conseguinte, restou assim constituído o crédito tributário referente ao exercício de 2015.

[...]

Finalmente, analisando o faturamento da Autuada, agora com a finalidade de fixar a alíquota de ICMS do Simples Nacional para o exercício 2016, verificamos a receita bruta acumulada nos últimos 12 (doze) meses, no valor de R\$ 1.747.716,73 (ver. PGDASD de jan/16 abaixo), devendo assim ser aplicada a alíquota de 3,10% (três inteiros e dez centésimos por cento), sobre os valores relacionados à folha 309 dos autos, cabendo, ainda, a aplicação de multa no percentual de 75% (setenta e cinco por cento). Por conseguinte, restou assim constituído o crédito tributário referente ao exercício de 2016.”

Da exegese do excerto acima extrai-se o acerto da decisão monocrática no que tange aos ajustes promovidos, entendimento este que se coaduna, inclusive, com a jurisprudência desta Corte Fiscal, a exemplo do acórdão abaixo consignado:

Acórdão nº410/2018

Processo nº 0977872014-2

SEGUNDA CÂMARA DE JULGAMENTO

Relator: CONS.º SIDNEY WATSON FAGUNDES DA SILVA

FALTA DE RECOLHIMENTO DO ICMS - SIMPLES NACIONAL - ALTERADA A DECISÃO RECORRIDA QUANTO AOS VALORES - AUTO DE INFRAÇÃO PARCIALMENTE PROCEDENTE - RECURSO VOLUNTÁRIO PARCIALMENTE PROVIDO

A falta de registro das operações de saídas de mercadorias tributáveis no Livro Registro de Saídas enseja a cobrança do imposto devido. Parte do crédito tributário restou insubsistente em face da aplicação das alíquotas e penalidades do Simples Nacional.

Assim, não merece reparos a decisão singular, razão pela qual mantenho os ajustes promovidos no tocante a presente acusação, face as razões postas.

**Acusação 03: 0027 - OMISSÃO DE SAÍDAS DE MERCADORIAS TRIBUTÁVEIS – CONTA MERCADORIAS**

A irregularidade ora em comento evidenciou-se a partir da análise da Movimentação da Conta Mercadorias e Conta Corrente do ICMS, a qual apontou para uma diferença de ICMS a recolher relativamente aos exercícios de 2012 e 2013.

Pois bem. É cediço que 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.

Não obstante se tratar de um recurso de fiscalização amplamente utilizado, a Conta Mercadorias – Lucro Presumido tem aplicação apenas nas situações em que o contribuinte não possua contabilidade regular, nos termos do que dispõe o artigo 643, § 3º, do 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.

Em primeira instância a defesa insurgiu-se quanto à acusação em tela face aos seguintes argumentos: i) Quanto ao exercício de 2012, alegou erro quando do transporte de valores do livro de Registro de Apuração do ICMS para as colunas débito e crédito, de forma que não haveria diferença de ICMS a recolher; ii) Quanto ao exercício de 2013, informou possuir contabilidade regular e ser optante pelo Simples Nacional, de forma que não é possível lhe exigir uma margem de lucro bruto mínimo de 30%, sobre o custo das mercadorias vendidas.

Debruçando-se sobre os argumentos e provas trazidas aos autos pela defesa (fls. 376 a 409), a julgadora monocrática atestou que assistia razão os proclames da autuada. E diante da comprovação da inocorrência de violação à legislação tributária estadual, restaram cancelados os lançamentos atrelados a acusação em tela.

Por oportuno há de se destacar que o entendimento no tocante a inaplicabilidade da técnica da conta mercadoria para contribuintes que possuem contabilidade regular, bem como para aqueles enquadrados no regime do Simples Nacional encontra respaldo em jurisprudência consolidada nesta Egrégia Corte Fiscal, a exemplo dos acórdãos que ora se destaca:

**Acórdão: 0191/2019**

**Relatora: CONS.<sup>a</sup> MAIRA CATÃO DA CUNHA CAVALCANTI SIMÕES**

OMISSÃO DE SAÍDAS DE MERCADORIAS TRIBUTÁVEIS. CONTA MERCADORIAS. DENÚNCIA NÃO COMPROVADA. LEVANTAMENTO FINANCEIRO. DENÚNCIA NÃO COMPROVADA. AUTO DE INFRAÇÃO IMPROCEDENTE. MANTIDA A DECISÃO RECORRIDA. RECURSO HIERÁRQUICO DESPROVIDO.

Restou comprovado que o contribuinte possui contabilidade regular e apresentou lucro no exercício autuado.



A ocorrência de desembolsos em valores superiores às receitas auferidas no período, constatados por meio do Levantamento Financeiro, autoriza, nos termos do artigo 646, parágrafo único do RICMS, a presunção de omissão de saídas de mercadorias tributáveis sem o devido pagamento do imposto.

In casu, foi realizado ajustes nos cálculos do Levantamento Financeiro, acarretando a comprovação de que as despesas superaram as receitas, afastando, assim, o crédito tributário.

**Acórdão nº 170/2019**

**Relator: CONS.º SIDNEY WATSON FAGUNDES DA SILVA**

OMISSÃO DE SAÍDAS DE MERCADORIAS TRIBUTÁVEIS — CONTA MERCADORIAS – INAPLICABILIDADE DA TÉCNICA PARA CONTRIBUINTES DO SIMPLES NACIONAL – IMPROCEDÊNCIA DA ACUSAÇÃO - REFORMADA A DECISÃO RECORRIDA – AUTO DE INFRAÇÃO IMPROCEDENTE – RECURSO VOLUNTÁRIO PROVIDO

- A técnica da Conta Mercadorias – Lucro Presumido não é aplicável para contribuinte do Simples Nacional, uma vez que o arbitramento de lucro bruto se evidencia incompatível e em total dissonância com o que estabelece a Lei Complementar nº 123/06. O contribuinte enquadrado como Simples Nacional possui características e regramento próprios, o que o coloca em situação especial, não permitindo a utilização de margem de lucro presumido para fins de surgimento da presunção juris tantum de omissão de receitas.

Dessa forma, não se assegura legítima a exigência do crédito tributário constante da exordial, de forma que acompanho o entendimento esposado pelo n. julgador monocrático.

**Acusação 04:** 0340 - PASSIVO INEXISTENTE (OMISSÃO DE SAÍDAS)

Pelo relato acima, o contribuinte foi acusado de haver omitido saídas de mercadorias tributáveis sem o pagamento do imposto, com base no levantamento da Conta Fornecedores (fl. 196), tendo a Fiscalização indicado a existência no passivo de obrigações já pagas (passivo fictício) ou inexistentes, o que aponta para pagamentos com recursos de origem marginal (extra caixa).

Foi dado por infringido o 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. (g.n.).

Compulsando os autos, a diligente julgadora singular equívoco nos trabalhos da auditoria quando do levantamento da Conta Fornecedores e seus pagamentos, conforme planilha (fl. 196), cujas razões se traduzem com clareza no trecho abaixo consignado, extraído de seu *decisum*:



“No caso em tela a Autuada só comprou a mercadoria junto ao fornecedor Tigre S.A em 29/12/2012, sendo que o produto só chegou ao Estado da Paraíba em 02/01/2013 (fls. 435) e somente registrada contabilmente no passivo circulante (fornecedores) em 03/01/2013 (fls. 439), de forma que no exercício de 2012 não havia ainda nenhum registro dessa compra a prazo na sua contabilidade.

Assim, resta evidenciado que o fiscal atuante cometeu um equívoco quando do levantamento da Conta Fornecedores e seus pagamentos, conforme planilha (fl. 196), fato este que fez com que a fiscalização equivocadamente autuasse o contribuinte por Passivo Inexistente (Omissão de Saídas).

Outrossim, embora sendo notório o lapso da fiscalização na descrição do fato infringente, é inequívoca a falta de materialidade do levantamento fiscal, tendo em vista que não houve falta do registro de compras a prazo na Conta Fornecedores, assim como também não acarretou nenhuma repercussão tributária, pois, restou provado o pagamento dessa obrigação com recursos do caixa da empresa (fls. 436 a 439).

Dessa forma, cancelo os valores apurados na denúncia de Passivo Inexistente (R\$ 646,28 de ICMS e R\$ 646,28 de multa), por entender não estarem presentes os pressupostos exigidos no art. 646 para referendar a exigência fiscal em epígrafe.”

Neste ponto, e por derradeiro, importa registrar que, deixando o contribuinte de apresentar recurso voluntário e, por conseguinte, qualquer irresignação quanto aos lançamentos que permaneceram intactos quando da prolação da decisão em primeira instância, restando definitivamente constituído o crédito tributário remanescente, tornando a matéria não litigiosa, entendimento esse corroborado em disposição inserta no art. 77 da Lei 10.094/2013.

Art. 77. Da decisão contrária ao contribuinte caberá recurso voluntário, com efeito suspensivo, para o Conselho de Recursos Fiscais, no prazo de 30 (trinta) dias, contado da data da ciência da sentença.

§ 1º O recurso que versar sobre uma ou algumas das infrações ou lançamentos implicará no reconhecimento da condição de devedor relativo à parte não litigiosa, ficando definitivamente constituído o crédito tributário.

§ 2º Na hipótese do § 1º deste artigo, não sendo cumprida a exigência relativa à parte não questionada do crédito tributário, à vista ou parceladamente, no prazo estabelecido no “caput” deste artigo, deverá o órgão preparador encaminhar para registro em Dívida Ativa, sem prejuízo do disposto no art. 33 desta Lei.

E, assim, por todo o exposto, com fulcro na legislação estadual de regência e na jurisprudência consolidada desta Egrégia Corte Fiscal, bem como em tudo aquilo que dos autos consta, só me resta ratificar a decisão monocrática, em todos os seus termos.

Por todo o exposto,



VOTO pelo recebimento do recurso de ofício, por regular, e, quanto ao mérito, pelo seu *desprovemento*, para manter integralmente a sentença monocrática que julgou *PARCIALMENTE PROCEDENTE* o Auto de Infração de Estabelecimento n° 93300008.09.00001012/2017-45, lavrado em 27 de abril de 2017, contra a empresa PROMACON PROJETOS MATERIAIS E CONSTRUÇÕES LTDA, CCICMS n° 16.049.650-0, condenando-a ao crédito tributário total de R\$ 9.000,46 (nove mil e quarenta e seis centavos), sendo R\$ 5.076,26 (cinco mil, setenta e seis reais e vinte e seis centavos) de ICMS, por infringência aos artigos 158, I e 160, I, c/ fulcro no art. 646; 106, c/c art. 52, art. 54, e art. 2° e art. 3°, art. 60, I, "b", e III, "d" e "l", todos do RICMS-PB e R\$ 3.924,20 (três mil, novecentos e vinte e quatro reais e vinte centavos) a título de multa por infração, arrimada no artigo 82, IV e V, alínea "f", da Lei n.º 6.379/96.

Ao mesmo em que mantenho cancelado, por indevido, o montante total de R\$ 42.973,92 (quarenta e dois mil, novecentos e setenta e três reais e noventa e dois centavos), sendo R\$ 24.143,85 (vinte e quatro mil, cento e quarenta e três reais e oitenta e cinco centavos) de ICMS e R\$ 18.830,07 (dezoito mil, oitocentos e trinta reais e sete centavos), de multa por infração, pelos motivos apontados acima.

Observar a existência de quitação da parte não litigiosa.

Primeira Câmara, Sessão realizada por meio de videoconferência, em 17 de agosto de 2023.

LARISSA MENESES DE ALMEIDA  
Conselheira Relatora