



Conselho de Recursos Fiscais

Processo nº 029.576.2013-8

Acórdão nº 538/2015

Recurso HIE/CRF-415/2014

RECORRENTE : GERÊNCIA EXEC. DE JULGAMENTO DE PROCESSOS FISCAIS.

RECORRIDA : JOCELMA MARQUES DA GAMA (ME)

PREPARADORA : RECEBEDORIA DE RENDAS DE J. PESSOA.

AUTUANTE: MARCUS SERGIO A. GADELHA.

RELATORA : CONS^a. MARIA DAS GRAÇAS D. DE OLIVEIRA LIMA.

CONTA MERCADORIAS. OMISSÃO DE SAÍDAS TRIBUTÁVEIS. CMV NEGATIVO. CONFIRMAÇÃO PARCIAL. PENALIDADE. LEI POSTERIOR MAIS BENIGNA. APLICAÇÃO. AUTO DE INFRAÇÃO PARCIALMENTE PROCEDENTE. MANTIDA A DECISÃO SINGULAR. RECURSO HIERÁRQUICO DESPROVIDO.

- O procedimento fiscal efetuado por meio da técnica de Levantamento da Conta Mercadorias tem o efeito de inverter o ônus da prova para cometê-la ao contribuinte, ante a presunção relativa de certeza e liquidez do seu resultado. No caso, o Custo Negativo das Mercadorias Vendidas exibido no levantamento referente a um dos exercícios denunciados atesta que a técnica empregada para apuração da situação fiscal do contribuinte revela-se imprópria como prova do fato, visto que esse resultado é apenas indicativo da ocorrência de irregularidade distinta da delatada, de modo a atrair a insubsistência da respectiva acusação, o que não se impõe quanto ao levantamento atinente ao exercício fiscal distinto, cuja regularidade na aplicação da técnica de fiscalização acima citado se atesta, mormente diante da falta de provas afastar os efeitos da presunção legal de omissão de saídas tributáveis.

- Mantida a redução da penalidade promovida na instância “a quo”, ao fundamento do princípio da aplicação retroativa de lei posterior mais benigna.

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

A C O R D A M os membros deste Conselho de Recursos Fiscais, à unanimidade, e de acordo com o voto da relatora, pelo recebimento do Recurso Hierárquico, por regular e, no mérito, pelo seu **DESPROVIMENTO**, para manter a sentença prolatada na primeira instância, que julgou **PARCIALMENTE PROCEDENTE** o Auto de Infração de Estabelecimento nº 93300008.09.0000085/2013-75 (fl. 3), lavrado em 27 de março de 2013, em que foi autuada a

empresa **JOCELMA MARQUES DA GAMA**, com inscrição estadual nº 16.149.818-3, já qualificada nos autos, fixando o crédito tributário no montante de **R\$ 13.919,42** (treze mil, trezentos e sessenta e sete reais e quarenta e dois centavos), sendo **R\$ 6.959,71** (seis mil, novecentos e dezenove reais e setenta e um centavos) de ICMS, por infração aos artigos 158, I, 160, I c/c o art. 643, § 4º, II, todos do RICMS, aprovado pelo Decreto nº 18.930/97, e o mesmo valor de multa por infração, consoante previsão do art. 82, V, alínea “a” da Lei nº 6.379/96, alterada pela Lei Estadual nº 10.008/2013 (DOE de 06/06/2013).

Ao tempo em que, com fundamento nas razões acima expendidas, mantenho cancelado, por irregular, o montante de R\$ 18.507,28, sendo R\$ 3.849,19 de ICMS e R\$ 14.658,09 de multa por infração.

Desobrigado do Recurso Hierárquico, na expressão do art. 84, parágrafo único, IV, da Lei nº 10.094/13.

P.R.I.

Sala das Sessões Pres. Gildemar Pereira de Macedo, em 23 de outubro de 2015.

**Maria das Graças Donato de Oliveira Lima
Cons^a. Relatora**

**Gianni Cunha da Silveira Cavalcante
Presidente**

**Participaram do presente julgamento os Conselheiros,,
PEDRO HENRIQUE BARBOSA DE AGUIAR, JOÃO LINCOLN DINIZ BORGES,
DOMÊNICA COUTINHO DE SOUZA FURTADO, ROBERTO FARIAS DE
ARAÚJO e FRANCISCO GOMES DE LIMA NETTTO.**

Assessora Jurídica



**GOVERNO
DA PARAÍBA**

Recurso HIE./CRF N.º 415/2014

RECORRENTE : GERÊNCIA EXEC. DE JULGAMENTO DE PROCESSOS FISCAIS.
RECORRIDA : JOCELMA MARQUES DA GAMA (ME)
PREPARADORA : RECEBEDORIA DE RENDAS DE J. PESSOA.
AUTUANTE: MARCUS SERGIO A. GADELHA.
RELATORA : CONSª. MARIA DAS GRAÇAS D. DE OLIVEIRA LIMA.

CONTA MERCADORIAS. OMISSÃO DE SAÍDAS TRIBUTÁVEIS. CMV NEGATIVO. CONFIRMAÇÃO PARCIAL. PENALIDADE. LEI POSTERIOR MAIS BENIGNA. APLICAÇÃO. AUTO DE INFRAÇÃO PARCIALMENTE PROCEDENTE. MANTIDA A DECISÃO SINGULAR. RECURSO HIERÁRQUICO DESPROVIDO.

- O procedimento fiscal efetuado por meio da técnica de Levantamento da Conta Mercadorias tem o efeito de inverter o ônus da prova para cometê-la ao contribuinte, ante a presunção relativa de certeza e liquidez do seu resultado. No caso, o Custo Negativo das Mercadorias Vendidas exibido no levantamento referente a um dos exercícios denunciados atesta que a técnica empregada para apuração da situação fiscal do contribuinte revela-se imprópria como prova do fato, visto que esse resultado é apenas indicativo da ocorrência de irregularidade distinta da delatada, de modo a atrair a insubsistência da respectiva acusação, o que não se impõe quanto ao levantamento atinente ao exercício fiscal distinto, cuja regularidade na aplicação da técnica de fiscalização acima citado se atesta, mormente diante da falta de provas afastar os efeitos da presunção legal de omissão de saídas tributáveis.

- Mantida a redução da penalidade promovida na instância “a quo”, ao fundamento do princípio da aplicação retroativa de lei posterior mais benigna.

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

RELATÓRIO

*Trata-se de **Recurso Hierárquico**, interposto contra a decisão monocrática que julgou PARCIALMENTE PROCEDENTE o Auto de Infração nº 93300008.09.000000385/2013-75 (de fl. 3), lavrado em 27/3/2013, de acordo com o qual a empresa autuada, JOCELMA MARQUES DA GAMA, acima citada, é acusada da irregularidade que adiante transcrevo:*

- “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 da Conta Mercadorias.”

De acordo com a delação, a irregularidade teria ocorrido nos exercícios de 2008 e 2009.

Considerando infringência ao art. 158, I e 160, I c/c os arts. 643, § 4º, II e 646, ambos do RICMS/PB, aprovado pelo Decreto nº 18.930/97, o autuante procedeu ao lançamento de ofício, exigindo o ICMS no valor total de R\$ 10.808,90, ao mesmo tempo em que sugeriu a aplicação da penalidade pecuniária na quantia de R\$ 21.617,80, nos termos do art. 82, V, “a” da Lei nº 6.379/96, perfazendo, ambas as quantias, o crédito tributário de R\$ 32.426,70.

Documentos instrutórios constam anexados às fls. 4 a 29: Notificação Fiscal, Dados do Contribuinte, Ficha Financeira referente aos exercícios de 2008, 2009, 2010, 2011 e 2012, Detalhamento da Consolidação ECF/TEF x GIM, atinente aos exercícios de 2008 (período de janeiro a dezembro) e 2009 (período de janeiro a agosto), Ordem de Serviço Simplificada, Consulta de Contribuintes Omissos/Inadimplentes, demonstrativo do levantamento da Conta Mercadorias, relativo aos exercícios em referência, Informação Fiscal e extrato de identificação do Processo nº 140.140.2012-6.

Regularmente cientificada do resultado da ação fiscal, mediante o Edital de nº 029/2013-NCCDI/RRJP, publicado no DOE de 12/5/2013, conforme cópia de fl. 31, a autuada deixou de exercer o direito de defesa, fazendo-se revel, consoante atesta o Termo de Revelia, de fl. 33, datado de 4 de julho de 2013.

Na sequência, após a informação de inexistência de antecedentes fiscais (fl. 34), os autos foram conclusos à então Gerência Executiva de Julgamento de Processos Fiscais – GEJUP, onde foram distribuídos à julgadora fiscal, Ramana Jodafe Nunes Fernandes, que declinou seu entendimento pela parcial procedência do auto de infração, por improceder o lançamento correspondente ao exercício de 2009, ao fundamento de que a técnica utilizada pela Fiscalização na apuração da situação fiscal do contribuinte é imprópria para embasar a aplicação da denúncia em tela, visto que o CMV negativo, nela evidenciado, é indicativo apenas de indícios de outras irregularidades distintas da denunciada, por outro lado, a referida autoridade julgadora considerou a

regular o resultado da Conta Mercadorias do exercício de 2008 e, por consequência, manteve a exação fiscal do ICMS, reduzindo, porém, de ofício, a multa por infração originalmente sugerida no libelo basilar, ao fundamento do princípio da retroatividade da lei mais benigna, estabelecido no art. 106, II, “c” do CTN, ocasião em que aplicou a previsão ínsita na lei posterior que estabelece penalidade menos gravosa (Lei ° 10.008/2013).

Em face do que, o crédito tributário passou a se constituir do montante de R\$ 13.919,42, distribuído em valores iguais de ICMS e multa infracional, consoante se infere da decisão monocrática, de fls. 37 a 41.

Procedida a interposição de recurso hierárquico e cientificada, a atuada, mediante o Edital nº 019-2014/NCCDI/RRJP, publicado no DOE de 25/3/2014, cuja cópia consta a fl. 45, para que, querendo, interpusesse recurso a este Colegiado. Ainda assim, a denunciada manteve-se inerte, ao não integrar a relação processual.

Sem pronunciamento do atuante, devido à inexistência de previsão legal para contra-arrazoar no novo ordenamento processual administrativo tributário adotado neste Estado, os autos foram remetidos a esta Corte Julgadora, onde me foram distribuídos, segundo critério regimentalmente previsto, para apreciação e julgamento.

É o relatório.

VOTO

O objeto do Recurso Hierárquico a ser discutido por esta relatoria diz respeito à motivação da decisão da autoridade julgadora para proceder parcialmente o lançamento de ofício, porquanto concluiu como indevida a exação de parte do crédito tributário, relativamente à acusação que tem por base o exercício de 2009, ao fundamento de que a técnica utilizada pela Fiscalização para apurar a situação fiscal da atuada é inservível como prova do fato, visto que o CMV negativo evidenciado no levantamento da Conta Mercadorias, do citado exercício, é apenas indiciário da existência de irregularidades distintas de que se pretendeu imputar ao contribuinte, e ao mesmo tempo, considerou regular o resultado exibido no levantamento da Conta Mercadorias, atinente ao exercício de 2008 e reduziu de ofício o valor da multa por infração, com amparo no Princípio da Retroatividade da Lei mais Benigna, insculpido no Código Tributário Nacional (art. 106, II, “c”).

Passo, pois, ao exame da questão.

Inicialmente, confirmo a regularidade da aplicação da técnica fiscal atinente ao exercício de 2008, de modo que, quanto ao valor do ICMS, nada há a reparar, principalmente diante da falta de provas da sua improcedência, dado que a atuada se fez revel da relação processual formalizada na 1ª instância e não interpôs recurso a esta Corte de Julgamento.

Assim, resta mantido o resultado do procedimento de aferição da situação fiscal do contribuinte, empregado pela Fiscalização para demonstrar a realidade das vendas tributáveis realizadas pela empresa autuada.

Com efeito, trata-se de aplicação do Levantamento da Conta Mercadorias com arbitramento do lucro bruto, que consiste numa técnica de auditoria absolutamente legítima de que se vale a fiscalização para aferição da movimentação mercantil das empresas que possuem apenas escrita fiscal.

A diferença apurada na citada Conta suporta o lançamento indiciário do ICMS devido, visto que firma presunção de saídas sem o pagamento do imposto correspondente.

Porém, como se trata de presunção relativa, admite a prova em contrário a cargo do contribuinte, uma vez que este possui o domínio de toda a documentação fiscal do estabelecimento que lhe pertence.

Tal ilação tem assentamento em lei, que ressalva ao contribuinte a apresentação de prova da insubsistência da acusação de omissão de vendas (art. 643, § 4º, II, § 6º, do RICMS/PB).

No caso em análise, devido à ausência da autuada na relação processual a presunção relativa de que se cuida não restou afastada. Nessas circunstâncias, confirma-se a regularidade do resultado da ação fiscal, no que concerne ao ICMS apurado no exercício de 2008.

Todavia, idêntica conclusão não se aplica no tocante ao levantamento da Conta Mercadorias do exercício de 2009.

Com efeito, o resultado negativo do Custo de Mercadoria Vendidas neste exercício caracteriza uma figura anômala que torna a técnica de apuração da situação fiscal do contribuinte, empregada pela Fiscalização, imprópria a evidenciar a falta denunciada, visto que esse resultado é indicativo apenas de indícios da existência de irregularidade distinta na delatada.

Portando, quanto ao resultado apontado no procedimento relativo ao exercício de 2009 não há como considerar que este configura diferença tributável, mas tão-somente indícios de irregularidades que demandam apuração fiscal mediante aplicação de técnica de fiscalização distinta do Levantamento da Conta Mercadorias arbitrada.

Nesse sentido entende este Conselho de Recursos Fiscais, conforme se infere nas decisões abaixo:

“OMISSÃO DE SAÍDAS DE MERCADORIAS TRIBUTÁRIAS. REJEITADA PRELIMINAR DE CERCEAMENTO DE DEFESA. CONTA MERCADORIAS. NOTAS FISCAIS NÃO LANÇADAS. CONCORRÊNCIA. SANEAMENTO. PARCIALIDADE. LEVANTAMENTO FINANCEIRO. OMISSÃO. REDUÇÃO DA MULTA APLICADA. ALTERADA, QUANTO AOS VALORES, A DECISÃO RECORRIDA. AUTO DE INFRAÇÃO PARCIALMENTE PROCEDENTE. RECURSO HIERÁRQUICO E VOLUNTÁRIO PROVIDO EM PARTE.

- Não acolhimento da preliminar arguida, diante da inexistência de obstáculos ou vícios procedimentais cometidos pela fiscalização capaz de prejudicar o contribuinte no seu direito de tomar conhecimento da ação fiscal e do devido processo administrativo tributário instaurado, havendo perfeita sintonia aos princípios que regem o contencioso tributário do Estado da Paraíba, não ocorrendo medida de cerceamento a ampla defesa e a ao contraditório.
- Mantida a parcialidade da exigência fiscal sobre a constatação de aquisição de mercadorias com recursos de omissões de saídas pretéritas, em face da falta de registro de notas fiscais nos livros próprios, expurgando as que tiveram comprovação de concorrência de infração, decorrente de saneamento processual.
- Comprovação de déficit financeiro em decorrência das despesas incorridas superarem as receitas declaradas no exercício de 2005, eclodindo a presunção prevista pela legislação de regência.
- Reputa-se regular o lançamento compulsório consistente no levantamento da Conta Mercadorias efetuado com base no arbitramento do lucro bruto, diante da falta de uma escrituração contábil regular, sendo excluída a exação sobre o exercício de 2008, por representar procedimento fiscal que apresentou CMV negativado, mantendo-se os demais procedimentos que oferecem suporte à acusação de omissão de saídas tributáveis.
- Redução da penalidade aplicada na forma disciplinada pela edição da Lei nº 10.008/2013” (Acórdão CRF/PB nº 490/2014, relator Cons. João Lincoln Diniz Borges. DOE de 7/12/2014).

“OMISSÃO DE SAÍDAS. CONTA MERCADORIAS. CMV NEGATIVO. MANTIDA A DECISÃO RECORRIDA. AUTO DE INFRAÇÃO PROCEDENTE EM PARTE. RECURSO HIERÁRQUICO DESPROVIDO.

A existência de CMV negativo em um determinado exercício representa uma patologia fiscal que denuncia indício tributário, onde, no entanto, o procedimento, da Conta Mercadoria não possibilita a exigência do imposto pelo simples fato de apresentar negatividade no custo mercantil das operações, fato ocorrido sobre o exercício de 2008. Manutenção do resultado fiscal apurado sobre o exercício de 2010 por espelhar a legalidade de aplicação da técnica fiscal. Redução da multa incidente em face do advento da Lei ° 10.008/2013” (Acórdão CRF/PB nº 386/2014, relator Cons. João Lincoln Diniz Borges. DOE de 28/10/2014).

(Grifos não constante nos originais).

Portanto, os elementos que constituem o substrato da acusação fiscal referente ao exercício de 2009 com esta não se comprazem, o que gera dúvidas com relação ao próprio fato que se pretendeu punir, razão por que deve ser declarado nulo o respectivo lançamento, por não atender ao disciplinamento do art. 142 do CTN.

*“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, segundo o caso, propor a aplicação da penalidade cabível.”*

Em nosso Regulamento, tal exigibilidade encontra-se prevista no artigo 692, V, vigente à época da ação fiscal e atualmente disciplinada na Lei nº 10.094, de 27/9/2013 (art. 41, V).

Em face dessas razões, no meu sentir, o procedimento fiscal referente ao exercício de 2009 revela-se impróprio à análise da situação fiscal do estabelecimento considerado.

Esse fato evidencia um vício material que macula a denúncia fiscal apresentada, razão por que, *a priori*, a situação atrairia a nulidade do mencionado lançamento basilar (Aplicação do art. 14, III, da Lei nº 10.094/13) e, por consequência, remanesceria ressalvado o direito de o Estado reaver o crédito tributário porventura devido, mediante outro lançamento de ofício apto a surtir os efeitos que lhe são legalmente reservados.

Todavia, considerando que se trata de defeito na formalização do procedimento de apuração da falta e, nessas circunstâncias, o vício é material, e considerando, ainda, que o objeto da análise fiscal é a situação de regularidade do contribuinte perante o Fisco no exercício de 2009, então, o crédito tributário porventura existente relativo a fatos geradores eclodidos nesse exercício, ainda que não pago ao Estado, não mais é suscetível de lançamento de ofício, por ter sido fulminado pela decadência do direito de lançar (art. 173, I do CTN), evidenciando-se inócuo declarar a nulidade do mencionado lançamento.

Desse modo, embora por fundamentos parcialmente distintos, confirmo a decisão singular que excluiu o lançamento de ofício correspondente ao exercício de 2009.

Corroboro, ainda, a providência da primeira instância, que, com relação ao lançamento do exercício de 2008, aplicou as alterações advindas da Lei nº 10.008/13 (DOE de 06/06/13), com efeitos a partir de 1/4/2013, de modo que as penalidades lançadas de ofício, e cujo processo está pendente de decisão definitiva, devem se reger pela regra estatuída na citada Lei, a partir data supra, em face do Princípio da Retroatividade da Lei Mais Benigna, estabelecido no art. 106, inciso II, alínea “c”, do CTN.

Assim, reputa-se legítima a aplicação da multa por infração disciplinada na referida Lei Estadual que estabelece sanção menos severa que a prevista na lei vigente ao tempo da prática do ato delituoso, de forma que o valor da penalidade passou a ser calculado com base no percentual de 100%, fixando-se o crédito tributário consoante os valores abaixo:

Infração	Exerc.	Período	ICMS (R\$)	M. por Infr. (R\$)	Total (R\$)
Omiss. Vendas	2008	1/1 a 31/12	6.959,71	6.959,71	13.919,42
Omiss. Vendas	2009	1/1 a 31/12	0,00	0,00	0,00
Totais	-	-	6.959,71	6.959,71	13.919,42

Pelo exposto,

VOTO - pelo recebimento do Recurso Hierárquico, por regular e, no mérito, pelo seu **DESPROVIMENTO**, para manter a sentença prolatada na primeira instância, que julgou **PARCIALMENTE PROCEDENTE** o Auto de Infração de Estabelecimento nº **93300008.09.0000085/2013-75** (fl. 3), lavrado em 27 de março de 2013, em que foi autuada a empresa **JOCELMA MARQUES DA GAMA**, com inscrição estadual nº 16.149.818-3, já qualificada nos autos, fixando o crédito tributário no montante de **R\$ 13.919,42** (treze mil, trezentos e sessenta e sete reais e quarenta e dois centavos), sendo **R\$ 6.959,71** (seis mil, novecentos e dezenove reais e setenta e um centavos) de ICMS, por infração aos artigos 158, I, 160, I c/c o art. 643, § 4º, II, todos do RICMS, aprovado pelo Decreto nº 18.930/97, e o mesmo valor de multa por infração, consoante previsão do art. 82, V, alínea “a” da Lei nº 6.379/96, alterada pela Lei Estadual nº 10.008/2013 (DOE de 06/06/2013).

Ao tempo em que, com fundamento nas razões acima expendidas, mantenho cancelado, por irregular, o montante de R\$ 18.507,28, sendo R\$ 3.849,19 de ICMS e R\$ 14.658,09 de multa por infração.

Sala das Sessões Pres. Gildemar Pereira de Macedo, em 23 de outubro de 2015.

MARIA DAS GRAÇAS D. DE OLIVEIRA LIMA.
Conselheira Relatora