



**Conselho de Recursos Fiscais**

Processo nº 115.369.2009-6

Acórdão nº 593/2015

Recurso HIE/CRF-066/2013

<b>Recorrente:</b>	<b>GERÊNCIA EXEC. DE JULGAMENTO DE PROCESSOS FISCAIS</b>
<b>Recorrida:</b>	<b>A &amp; S COMÉRCIO E REPRESENTAÇÃO LTDA (PEMA INDUSTRIAL E COMÉRCIO LTDA)</b>
<b>Preparadora:</b>	<b>COLETORIA ESTADUAL DE PATOS</b>
<b>Autuante:</b>	<b>LUCIANO LOURENÇO DA SILVA</b>
<b>Relator:</b>	<b>CONS.º FRANCISCO GOMES DE LIMA NETTO</b>

**CRÉDITO INDEVIDO. CONFIGURAÇÃO PARCIAL. CONTA MERCADORIAS. LEVANTAMENTO FINANCEIRO. OMISSÃO DE SAÍDAS TRIBUTÁVEIS. CONFIRMAÇÃO. PENALIDADE. REDUÇÃO DE OFÍCIO EM DECORRÊNCIA DA APLICAÇÃO DA LEI MAIS BENÉFICA. AUTO DE INFRAÇÃO PARCIALMENTE PROCEDENTE. RECURSO HIERÁRQUICO PARCIALMENTE PROVIDO.**

O erro de fato inicialmente detectado e denunciado no auto de infração, referente a segunda acusação cedeu lugar a sua ilegitimidade diante de provas materiais existentes nos autos. Procedência da primeira e terceira acusação de crédito indevido.

O procedimento fiscal efetuado por meio da técnica do levantamento da Conta Mercadorias tem o condão de inverter o ônus da prova para atribuí-la ao contribuinte, ante a presunção relativa de certeza e liquidez de seu resultado.

Desembolsos com valores superiores às receitas, constatados por meio do Levantamento Financeiro, caracterizam a presunção de omissão de saídas de mercadorias tributáveis sem o devido pagamento do imposto. Constatada nos autos infrações concorrentes.

Redução da multa em decorrência da Lei 10.008/2013.

**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 do relator, pelo recebimento do Recurso **HIERÁRQUICO**, por regular, e no mérito, pelo seu **PARCIAL PROVIMENTO**, para alterar quanto aos valores à decisão monocrática que julgou **PARCIALMENTE PROCEDENTE** o Auto de Infração de Estabelecimento nº **9330008.09.00001678/2009-93**(fls.8/9), lavrado em 13/9/2009 e do Termo de Infração Continuada, lavrado em 2/10/2012, (fl.298), contra **A & S COMÉRCIO E REPRESENTAÇÃO LTDA ( PEMA INDUSTRIAL E COMÉRCIO LTDA.)**, CCICMS nº 16.137.466-2, exigindo o crédito tributário no montante de **R\$ 145.798,38** (cento e quarenta e cinco mil, setecentos e noventa e oito reais e trinta e oito centavos), sendo **R\$ 72.899,19** (setenta e dois mil, oitocentos e noventa e nove reais e dezenove centavos), de **ICMS**, por infringência aos arts. 82, XII “b”; 75 c/c § 2º; 158, 160, I, c/c art. 643, § 4º, II e 646 todos do RICMS-PB, aprovado pelo Decreto nº 18.930/97 e **72.899,19** (setenta e dois mil, oitocentos e noventa e nove reais e dezenove centavos), (setenta e quatro mil, cento e quarenta e um reais e sessenta e três centavos), de multa por infração, nos termos do art. 82, V “h” “a” e “f” da Lei nº 6.379/96.

Cancelo, por indevido, o crédito tributário no valor de **R\$ 310.446,57**, sendo **R\$ 79.182,46**, de **ICMS** e **R\$ 231.264,11**, a título de multa por infração, pelos fundamentos expostos na fundamentação deste voto.

**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 27 de novembro de 2015.

**Francisco Gomes de Lima Netto**  
Cons. Relator

**Gianni Cunha da Silveira Cavalcante**  
Presidente

**Participaram do presente julgamento os Conselheiros, GLAUCO CAVALCANTI MONTENEGRO, JOÃO LINCOLN DINIZ BORGES, MARIA DAS GRAÇAS DONATO DE OLIVEIRA LIMA, DOMÊNICA COUTINHO DE SOUZA FURTADO e ROBERTO FARIAS DE ARAÚJO .**

**Assessor Jurídico**



**GOVERNO  
DA PARAÍBA**

**Recurso HIE/CRF nº 066/2013**

<b>Recorrente:</b>	<b>GERÊNCIA EXEC.DE JULGAMENTO DE PROCESSOS FISCAIS</b>
<b>Recorrida:</b>	<b>A &amp; S COMÉRCIO E REPRESENTAÇÃO LTDA (PEMA INDUSTRIAL E COMÉRCIO LTDA)</b>
<b>Preparadora:</b>	<b>COLETORIA ESTADUAL DE PATOS</b>
<b>Autuante:</b>	<b>LUCIANO LOURENÇO DA SILVA</b>
<b>Relator:</b>	<b>CONS.º FRANCISCO GOMES DE LIMA NETTO</b>

**CRÉDITO INDEVIDO. CONFIGURAÇÃO PARCIAL. CONTA MERCADORIAS. LEVANTAMENTO FINANCEIRO. OMISSÃO DE SAÍDAS TRIBUTÁVEIS. CONFIRMAÇÃO. PENALIDADE. REDUÇÃO DE OFÍCIO EM DECORRÊNCIA DA APLICAÇÃO DA LEI MAIS BENÉFICA. AUTO DE INFRAÇÃO PARCIALMENTE PROCEDENTE. RECURSO HIERÁRQUICO PARCIALMENTE PROVIDO.**

O erro de fato inicialmente detectado e denunciado no auto de infração, referente a segunda acusação cedeu lugar a sua ilegitimidade diante de provas materiais existentes nos autos. Procedência da primeira e terceira acusação de crédito indevido.

O procedimento fiscal efetuado por meio da técnica do levantamento da Conta Mercadorias tem o condão de inverter o ônus da prova para atribuí-la ao contribuinte, ante a presunção relativa de certeza e liquidez de seu resultado.

Desembolsos com valores superiores às receitas, constatados por meio do Levantamento Financeiro, caracterizam a presunção de omissão de saídas de mercadorias tributáveis sem o devido pagamento do imposto. Constatada nos autos infrações concorrentes.

Redução da multa em decorrência da Lei 10.008/2013.

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

**RELATÓRIO**

*Cuida-se do Recurso HIERÁRQUICO, interposto nos termos do art. 80 da Lei nº 10.094/13, contra a decisão proferida em primeira instância, que julgou PARCIALMENTE PROCEDENTE o Auto de Infração de Estabelecimento nº 93300008.09.00001678/2009-93 (fls.8/9), lavrado em 13/11/2009, complementado pelo Termo Complementar de Infração (fls.298), lavrado em 2/10/2012, contra PEMA INDUSTRIAL E COMERCIO LTDA., CCICMS nº 16.137.466-2, em razão das seguintes irregularidades:*

CRÉDITO INDEVIDO PROVENIENTE DE DOC. UTILIZADO P/FRAUDE COMPROVADA >>: Contrariando dispositivos legais, o contribuinte creditou-se do ICMS destacado em documentos fiscais, quem embora revestido das formalidades legais foram utilizados para fraude comprovada, resultando na falta de recolhimento do imposto estadual.  
NOTA EXPLICATIVA. Crédito indevido documento fiscal inidôneo “Nota Fiscal calçada”.

CREDITO INDEVIDO (DOCUMENTO INIDÔNEO) >> Contrariando dispositivos legais, o contribuinte se creditou do ICMS destacado em notas fiscais consideradas inidôneas, resultando na falta de recolhimento do imposto estadual.  
NOTA EXPLICATIVA. Crédito indevido, documento fiscal não gera crédito ao destinatário.

CRÉDITO INDEVIDO (SEM DESTAQUE EM DOCUMENTO FISCAL)>> Contrariando dispositivos legais, o contribuinte se creditou de ICMS não destacado em documentos fiscais, resultando na falta de recolhimento do imposto estadual.  
NOTA EXPLICATIVA. Crédito indevido utilização de crédito de ICMS não destacado no documento fiscal.

OMISSÃO DE SAÍDAS DE MERCADORIAS TRIBUTÁVEIS – CONTA MERCADORIAS. Contrariando dispositivos legais, o contribuinte omitiu saídas de mercadorias tributáveis, resultando em falta de recolhimento do ICMS. Irregularidade esta detectada através do levantamento Conta Mercadorias.  
NOTA EXPLICATIVA. Diferença tributável por omissão de saídas de mercadorias tributáveis.

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 detectada através de Levantamento Financeiro.

NOTA EXPLICATIVA. Omissão de vendas de mercadorias tributáveis, diferença tributável apurada em 2006 R\$ 48.649,77, em 2007 R\$ 16.787,03 e em 2008 R\$ 9.783,35.

*Em decorrência das acusações, por infringência aos arts. 82, XII, “b”; 77, 82, X; 75 c/c § 2º; 158, I, 160, I c/ fulcro no art. 643, § 4º, II e art. 646 todos do RICMS, aprovado pelo Decreto nº 18.930/97, o autuante procedeu ao lançamento de ofício, exigindo o ICMS no valor de R\$ 151.772,98 (cento e cinquenta e um mil, setecentos e setenta e dois reais e noventa e oito centavos) e R\$ 303.545,96 (trezentos e três mil, quinhentos e quarenta e cinco reais e noventa e seis centavos), arribada nos arts. 82, V, “h”, “a” e “f” da Lei nº 6.379/96, perfazendo o crédito tributário de R\$ 455.318,94 (quatrocentos e cinquenta e cinco mil, trezentos e dezoito reais e noventa e quatro centavos).*

Instruem os autos: (fls.10/188) – Demonstrativo da Conta Mercadorias, Demonstrativo de Levantamento Financeiro, Declaração de Crédito Indevido, Consulta Pública ao Cadastro do Estado de Minas Gerais, Demonstrativo de Crédito Indevido, exercício – 2007, Cópias de Notas Fiscais, Demonstrativo Crédito Indevido, Notificação, Cópias do Livro Registro de Inventário, Cópias do livro Registro de Inventário, Dados do Contribuinte, Histórico, Termo de Encerramento de Fiscalização.

Cientificada, pessoalmente, em 18/11/2009, (fl.9), a empresa veio de forma tempestiva, em 13/12/2009, apresentar peça reclamatória contra o lançamento efetuado, às fls. 191/198, dos autos, narrando inicialmente os lançamentos efetuados na peça exordial.

Com relação a primeira acusação – crédito indevido – documento fiscal inidôneo – nota fiscal de entrada calçadas – informa que efetuou aquisição de mercadoria a empresa Maria Marta Lúcia Aires Cavalcante, em 30/4/2009, nota fiscal nº 126, de valor contábil R\$ 62.000,00, com destaque de ICMS na ordem de R\$ 10.540,00, e que houve erro de digitação, não havendo como identificar que a autuada seja conivente com a emitente, de forma que entende não haver caracterização de sonegação, não havendo comprovação de fraude.

No tocante a segunda acusação – crédito indevido – documento fiscal não gera crédito de ICMS - afirma ter adquirido a mercadoria constante na Nota Fiscal nº 200, no valor contábil de R\$ 444.756,45, emitida por VALTER SILVA SANTIAGO, em 3/8/2009, e que a presunção foi baseada em empresa com inscrição cancelada. Ocorre que quando da emissão da Nota Fiscal a emitente não estava com inscrição cancelada, e que exerce suas funções conforme xerox de Nota Fiscal nº 0177, em anexo, quando a reclamante se encontra impedida de emitir documentos fiscais.

Na terceira acusação – crédito indevido – de ICMS não destacado nos documentos fiscais a reclamante estranha o fato de não haver razão específica para o fato e que a nota fiscal considerada inidônea contém selo da Repartição Fiscal legitimando o documento.

Já na acusação – Conta Mercadorias – os métodos utilizados não são corretos, posto que o estoque final do exercício de 2009, possuía VALOR ZERO, sendo descabida a atribuição do valor zero para o período de 2009, trazendo aos autos o valor de R\$ 153.621,23, de levantamento de estoque final, de forma que entende não haver comprovação de omissão de receitas nesse exercício.

Na quinta acusação - omissão de saídas de mercadorias tributáveis apuradas pelo Levantamento Financeiro, a atuada aduz que o atuante em nenhuma de suas notificações solicitou os documentos financeiros, não incluindo os saldos inicial e final das disponibilidades, como também valores de compra e venda a prazo e demais ingressos e desembolsos de numerário, estando incompleta a apuração desta acusação.

Acrescenta que esse fato fragiliza o lançamento efetuado não sabendo de onde o fazendário conseguiu os valores lançados, de forma que não confere certeza e exatidão o lançamento efetuado.

Pede por fim, a nulidade dos atos praticados por autoridade considerada incompetente.

Instado a contestar os argumentos defensuais, o atuante compareceu às fls. 278/281, dos autos, informando que a atuada concorda que, de fato, adquiriu mercadorias através da Nota fiscal nº 126, informando não ser responsável por calçar documentos, entendendo que a fiscalização transferiu erroneamente a responsabilidade para a atuada.

No tocante a segunda acusação aduz que tratam de documentos fiscais emitidos por empresas – não geradoras de crédito fiscal ao destinatário - de forma que a situação cadastral dos contribuintes é prova suficiente de não dar direito a utilização de crédito.

No que se refere a uso de crédito indevido, pela falta de ICMS no documento fiscal, não há o que discutir, não pode ser legitimado um documento fiscal que não tem destaque de ICMS, e que valor imaginário serviu para utilização de crédito pela atuada.

Com relação a omissão de saídas apuradas pela Conta Mercadorias, a empresa não possui livro Caixa, não mantém escrita contábil, de forma que os livros utilizados foram os fiscais, não sendo verdadeira a existência de estoque final em 2009, no valor de R\$ 153.621,23, visto que em visita ao estabelecimento a fiscalização constatou ESTOQUE ZERO.

Já a quinta e última acusação – omissão de saídas – apurada pelo Levantamento Financeiro, a empresa não trouxe provas que pudessem ilidir a acusação, não mantém escrita contábil, nem livro Caixa, não identificou compras de mercadorias e/ou vendas a prazo.

Pede por fim a manutenção do auto de infração.

Sem informações de antecedentes fiscais (fl.282), os autos foram conclusos (fl.283) à Gerência Executiva de Julgamento de Processos Fiscais, tendo retornado em diligência (fl.284), pelo Gerente Executivo, para que fosse reconstituída a Conta Gráfica do ICMS, dos exercícios fiscalizados.

Em cumprimento ao solicitado, o autuante acostou, às fls. 289/292, os demonstrativos da Conta Corrente do ICMS, referente aos exercícios de 2006, 2007, 2008 e 2009.

Retornando à primeira instância, os autos foram distribuídos ao julgador Fiscal Alexandre S. Pitta Lima, que devolveu em diligência (fl.294), para que fosse lavrado Termo Complementar de Infração, inserido à fl. 298, com exigência de ICMS na ordem de R\$ 18,87 de R\$ 37,74 de multa por infração.

Cientificada da lavratura do Termo Complementar de Infração, pelo EDITAL nº114/2012, (fl.304), a autuada não se manifestou nos autos 304, retornando aquela Casa Julgadora, os autos foram criteriosamente analisados pelo julgador singular, que declinou pela PARCIAL PROCEDÊNCIA, fundamentando sua decisão conforme explicitado abaixo:

***CRÉDITO INDEVIDO. CONFIGURAÇÃO PARCIAL. AJUSTES REALIZADOS. LEVANTAMENTO FINANCEIRO. CONTA MERCADORIAS. CONFIGURADA A OMISSÃO DE SAÍDAS DE MERCADORIAS TRIBUTÁVEIS. AUTO DE INFRAÇÃO PARCIALMENTE PROCEDENTE.***

*Crédito Indevido.* Por ser o Direito Tributário essencialmente econômico, não basta a configuração do ilícito fiscal para que haja a imputação a quem lhe deu azo, e sim, faz-se necessário que tal fato qualificado repercuta tributariamente, isto é, que tenha causado prejuízo ao erário. Igualmente, não deve prosperar a infração tributária que se lastreia em premissas notoriamente falsas, em razão de serem patentemente contrárias às provas contidas nos autos. In casu, no intuito de a acusação em tela apenas espelhasse o que de fato foi evadido do cofre público, procedemos aos ajustes imprescindíveis.

*Conta Mercadorias.* Ao resultado do cotejamento entre o custo fiscal das mercadorias vendidas e a receita das respectivas vendas, o qual esteja abaixo do aceitável pela legislação fiscal, presume-se que seja em decorrência de omissão de saídas de mercadorias tributáveis. In casu, por se encontrar o respectivo resultado aquém do exigido legalmente, ficou configurado o ilícito fiscal em comento.

*Levantamento Financeiro.* Haverá presunção de omissão de saídas tributadas, sempre que os desembolsos forem maiores que as receitas auferidas, em determinado período, reservando ao contribuinte a inversão do ônus da acusação. In casu, ficou configurado o ilícito fiscal em comento.

***AUTO DE INFRAÇÃO PARCIALMENTE PROCEDENTE***



Com os ajustes efetuados, o crédito tributário passa a ser de R\$ 195.578,22, sendo R\$ 65.192,74, de ICMS e R\$ 130.385,48, de multa por infração.

Cientificada pessoalmente da decisão singular, pelo EDITAL nº 165/2012, de 12/12/2012, o contribuinte não se manifestou nos autos.

Encaminhados a esta Corte Julgadora, estes foram, a mim, distribuídos, para análise e julgamento.

É o **RELATÓRIO**.

### **VOTO**

Versam os autos a respeito de utilização de crédito indevido (2006/2009) e omissão de saídas de mercadorias detectadas pela Conta Mercadorias(2009) e pelo Levantamento Financeiro (2006/2008).

Analisando diligentemente as peças processuais anexadas pela fiscalização, afirmamos que a lavratura do Auto de Infração de Estabelecimento e o Termo Complementar de Infração, atendem os requisitos formais essenciais a sua validade, visto que foram aplicados os dispositivos legais inerentes à matéria objeto dessa lide, tendo sido concedidas ao contribuinte todas as oportunidades para que se defendesse, reiterando-se a ampla defesa, o contraditório, e o devido processo legal administrativo, exceção feita a acusação Crédito Indevido (Documento Inidôneo) – Crédito indevido, documento fiscal não gera crédito ao destinatário.

Passo, pois ao exame da questão.

**1ª Acusação:**

**CRÉDITO INDEVIDO PROVENIENTE DE DOC. UTILIZADO P/FRAUDE COMPROVADA: ABRIL/2006.**

A presente infração revela a utilização de “crédito indevido” do imposto destacado em documentos fiscais considerados inidôneos pela fiscalização, em razão de divergência de valores entre a 1ª via do destinatário e a 2ª via do talão do emitente.

O Regulamento do ICMS, em seu art. 72 e seguintes, reproduziu detalhadamente as causas que versam sobre a concessão e utilização de crédito fiscal estabelecidas pela Lei nº 6.379/96. Assim, se a constituição do crédito fiscal ocorre em desarmonia com os dispositivos disciplinadores dos casos de anulação, vedação e manutenção do crédito (arts. 82 a 87), fica então caracterizada a hipótese de utilização indevida de crédito fiscal.

Dentre as hipóteses de vedação do crédito do imposto, estão, de acordo com o art. 82, X do RICMS/PB, **as entradas e mercadorias acobertadas por documento fiscal inidôneo**, nos termos do §1º do art. 143 do mesmo Regulamento, que assim dispõe:

§ 1º É considerado inidôneo, para todos os efeitos fiscais, fazendo prova apenas em favor do Fisco, o documento que:

- I - omita indicações;
- II - não seja o legalmente exigido para a respectiva operação;
- III - não guarde as exigências ou requisitos previstos neste Regulamento;
- IV - contenha declarações inexatas, esteja preenchido de forma ilegível ou apresente emendas ou rasuras que lhe prejudiquem a clareza;
- V – apresente divergência entre os dados constantes de suas diversas vias.**  
(g.n.)
- VI – [...]

Depreende-se dos documentos acostados pela fiscalização (fls. 69 e 70), que há divergências entre a 1ª via da nota fiscal destinada à reclamante e a 2ª via fixa do talão da empresa emitente – Maria Martalucia Aires Cavalcante, quanto aos seguintes dados: especificação das mercadorias, quantidade, data da emissão, base de cálculo do ICMS, valor do ICMS e valor total dos produtos, ficando, assim, evidente a irregularidade fiscal ordinariamente chamada de “nota fiscal calçada”.

O que se perquire, então, com a alteração dos dados da 1ª e 2ª vias da nota fiscal, é burlar o Fisco mediante o pagamento a menor do imposto devido, recaindo a autoria da conduta sobre o emitente do documento fiscal. Do destinatário, caberia, em tese, exigir o estorno dos créditos decorrentes das entradas acobertadas por documento fiscal inidôneo, tal como autoriza o inciso X do art. 82 do RICMS/PB.

Logo, o cerne da questão reside em considerar, ou não, o documento fiscal inidôneo, para fins de exigência total ou parcial do imposto, em relação à conduta do emitente e, de manutenção ou estorno dos créditos, em relação ao destinatário da nota fiscal.

*A priori*, as divergências entre os dados constantes das vias da nota fiscal daria causa à inidoneidade documental, considerando a abrangência da previsão regulamentar do inciso V do § 1º do art. 143 do RICMS/PB, visto que a nota fiscal é composta de vários dados, como contempla o art. 159 do mesmo Regulamento.

Por outro lado, quando as divergências são constatadas em razão do confronto das vias do destinatário (1ª via) e as via fixa no talão do emitente (2ª via), apontando diferenças apenas de valores, há repercussão na falta de recolhimento do ICMS quanto à diferença entre ambas, imputando-se tal responsabilidade ao emitente.

Portanto, a conduta infringente pela prática de alterar os valores da 2ª via da nota fiscal, deve recair sobre a emitente, para se exigir o imposto relativo à diferença por ela recolhida, sob a identificação de falta de recolhimento do ICMS em razão de divergências de valores entre as vias dos documentos fiscais.

Sob o enfoque do adquirente, para se eximir da acusação de crédito indevido, este teria que comprovar que o valor efetivamente pago pela aquisição das mercadorias é o mesmo valor constante da 1ª via da nota fiscal, sem o que o crédito fiscal apropriado caracteriza-se indevido. No caso dos autos não se vislumbra essa prova, pois a reclamante não apresentou as respectivas faturas pagas.

No entanto ao refazer a conta corrente do ICMS, o resultado apurado às fls., 292, dos autos, provoca redução no crédito tributário devido referente a exação fiscal, conforme demonstrativo abaixo:

AUTO DE INFRAÇÃO			VALORES EXCLUÍDOS		VALORES DEVIDOS		
PERÍODO	ICMS	MULTA	ICMS	MULTA	ICMS	MULTA	TOTAL
004/2009	10.540,00	21.080,00	1.242,44	11.782,44	9.297,56	9.297,56	18.595,12

## **2º acusação:**

### **CRÉDITO INDEVIDO (DOCUMENTO INIDÔNEO):**

A infração revela a utilização de “crédito indevido” do imposto destacado em documentos fiscais considerados inidôneos pela fiscalização, em razão de Consulta Pública ao Cadastro do Estado de Minas Gerais, posta às fls. 55/63, das empresas SKYNNER CALÇADOS LTDA., AILTON CORREIA LOPES, TAYBREK CALÇADOS LDA – EPP, REGINALDO FERNANDES DA SILVA, CRIAÇÕES WEBER LTDA., VIA PASSOS CALÇADOS LTDA., INDÚSTRIA DE CALÇADOS BLITZ LTDA., INDÚSTRIA DE CALÇADOS GRINGO LTDA., INDÚSTRIA DE CALÇADOS SÃO JORGE LTDA. emitentes das Notas Fiscais às (fls. 28/54), que contém a seguinte informação: Documento fiscal emitido por esta inscrição não gera crédito ao destinatário.

De outra banda, a Nota Fiscal nº 000200, emitida pela empresa VALTER SILVA SANTIAGO, em 3/8/2009, encontrava-se segundo informações existentes no sistema ATF, desta Secretaria, em situação REGULAR, pois a sua inscrição somente foi cancelada em 5/10/2009, isto é, após a emissão do documento fiscal, de forma que não há como se considerar indevido o crédito dela decorrente utilizado pela empresa autuada.

Com efeito, a utilização de crédito fiscal assentada em nota fiscal cujo emitente teve cancelada sua inscrição, somente é vedada na situação ínsita no art. 140, § 2º do RICMS/PB, *in verbis*:

Art. 140.A inscrição poderá ser cancelada:

§ 2º O ato que considerar cancelada a inscrição fará menção às disposições do parágrafo anterior e será publicado no Diário Oficial do Estado, não sendo permitida, a partir da publicação, a utilização, por terceiro, de crédito fiscal decorrente de operações realizadas com o contribuinte incluso no disposto neste artigo.

Atendendo diligência solicitada pela Gerência Executiva de Julgamento de processos Fiscais, foi lavrado Termo Complementar de Infração, às fls. 298, complementando o crédito tributário configurado no mês de maio/2009, porquanto fora lançado a menor, entretanto, os créditos configurados nos meses de maio e novembro/2006, não puderam ser complementados haja vista estarem atingidos pela decadência prevista no art. 150, § 1º do CTN, abaixo:

Art. 150. O lançamento por homologação, que ocorre quanto aos tributos cuja legislação atribua ao sujeito passivo o dever de antecipar o pagamento sem prévio exame da autoridade administrativa, opera-se pelo ato em que a referida autoridade, tomando conhecimento da atividade assim exercida pelo obrigado, expressamente a homologa.

§ 1º O pagamento antecipado pelo obrigado nos termos deste artigo extingue o crédito, sob condição resolutória da ulterior homologação do lançamento.

No entanto, as notas fiscais apensadas às fls. 28/54, não podem ser consideradas inidôneas. Apenas, o ICMS nelas destacado não poderia ser utilizado pela autuada, bem como destacou o nobre julgador fiscal nos seguintes termos: *“o crédito fiscal nas retromencionadas notas fiscais não tem o condão de legitimar a utilização do crédito decorrente da operação mercantil vergastada, pois tal apropriação é indubitavelmente contrária às normas tributárias.”* Nada mais resta a essa relatoria senão decidir pela improcedência dessa acusação, pela confirmação de erro insanável, porquanto o acontecimento dado como infringente perdeu seu objeto, tornando insubsistente o crédito tributário apurado, conforme abaixo demonstrado:

AUTO DE INFRAÇÃO			VALORES EXCLUÍDOS		VALORES DEVIDOS		
PERÍODO	ICMS	MULTA	ICMS	MULTA	ICMS	MULTA	TOTAL
05/2006	438,48	876,96	438,48	876,96	0,00	0,00	0,00
06/2006	383,04	766,08	383,04	766,08	0,00	0,00	0,00
07/2006	88,20	176,40	88,20	176,40	0,00	0,00	0,00
09/2006	168,84	337,68	168,84	337,68	0,00	0,00	0,00
10/2006	121,80	243,60	121,80	243,60	0,00	0,00	0,00
11/2006	425,46	850,92	425,46	850,92	0,00	0,00	0,00
12/2006	268,80	537,60	268,80	537,60	0,00	0,00	0,00
03/2007	84,00	168,00	84,00	168,00	0,00	0,00	0,00
08/2009	75.608,60	151.217,50	75.608,60	151.217,50	0,00	0,00	0,00
12/2006	268,80	537,60	268,80	537,60	0,00	0,00	0,00
03/2007	84,00	168,00	84,00	168,00	0,00	0,00	0,00

### **3ª Acusação: CRÉDITO INDEVIDO (sem Destaque em doc. fiscal).**

Nessa acusação, a Nota Fiscal nº 000745, emitida pela empresa ALCIONE GOMES SOUZA SANTOS CALÇADOS, em 16/4/2009, às fls. 67, dos autos, efetivamente prova que a autuada utilizou crédito fiscal indevidamente, haja vista que não há não documento fiscal destaque de ICMS, razão pela qual essa relatoria mantém a

acusação posta na peça exordial, tendo em vista a infringência ao art. 75, § 2º do RICMS/PB, in verbis:

Art. 75. Salvo disposição expressa em contrário, não será admitida a dedução do imposto não destacado na nota fiscal ou calculado em desacordo com as normas vigente.

§ 2º A utilização de crédito fiscal não destacado na nota fiscal ou a diferença relativa a crédito destacado a menor, na hipótese do parágrafo anterior, somente será admitida após autorização da Diretoria de Administração Tributária exarada em processo devidamente instruído com a prova documental de que o imposto foi recolhido pelo estabelecimento remetente.

No entanto, a reconstituição da conta corrente do ICMS, às fls. , dos autos,

deu causa à lavratura do Termo Complementar de Infração, referente a essa acusação, exigindo o crédito tributário no valor de R\$ 56,61, sendo R\$ 18,81 de ICMS e R\$ 37,74 de multa por infração, devendo ser acrescentado nessa acusação ao exigido na peça basilar, conforme abaixo demonstrado:

AUTO DE INFRAÇÃO			VALORES EXCLUÍDOS		VALORES DEVIDOS		
PERÍODO	ICMS	MULTA	ICMS	MULTA	ICMS	MULTA	TOTAL
5/2009	134,93	269,86	0,00	116,06	153,80	153,80	307,60

**Obs: Valores acrescidos do Termo Complementar de Infração.**

#### **4ª Acusação:**

#### **OMISSÃO DE SAÍDAS DE MERCADORIAS TRIBUTÁVEIS DETECTADAS PELA CONTA MERCADORIAS – EXERCÍCIO: 2008.**

A técnica Conta Mercadorias, apurada consoante demonstrativos às fl.13, dos autos, se constitui em procedimento de auditoria, efetuada mediante arbitramento do lucro bruto de 30% (trinta por cento) sobre o Custo das Mercadorias Vendidas, procedendo ao confronto deste com a Receita de Vendas e apontando uma diferença tributável, fundamentada 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;*

Neste aspecto, as diferenças apuradas no Levantamento da Conta Mercadorias induzem a um Lucro Presumido que suporta o lançamento indiciário do ICMS devido, pois repercutem presunção de saídas sem o pagamento do imposto correspondente. No entanto, trata de presunção relativa, admitindo assim prova em contrário a cargo do contribuinte, uma vez que este possui o domínio de toda a documentação fiscal do estabelecimento próprio.

De outra forma, o reclamante não carrou aos autos, Registro de Inventário, com estoque final, não havendo provas do estoque por ele reclamado.

Sem provas materiais que possam ilidir a acusação, resta caracterizada a ocorrência do fato infringente narrado na peça exordial, razão pela qual essa relatoria confere legitimidade ao lançamento inicial.

AUTO DE INFRAÇÃO			CRÉDITO EXCLUÍDO		CRÉDITO DEVIDO		
PERÍODO	ICMS	MULTA	ICMS	MULTA	ICMS	MULTA	TOTAL
2009	50.660,40	101.320,80	0,00	50.660,40	50.660,40	50.660,40	101.320,80

**5ª Acusação:**

**OMISSÃO DE SAÍDAS DE MERCADORIAS TRIBUTÁVEIS – LEVANTAMENTO FINANCEIRO. EXERCÍCIOS: 2006 2007 e 2008:**

A acusação, omissão de saídas, detectada através do Levantamento Financeiro, às fls.18, 19, 20, dos autos, 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, sem provas materiais que possam ilidir essa acusação, porquanto a reclamante não carrou a lide documentos que dessem lastro aos seus argumentos, especificamente o livro caixa, que contém saldos inicial e final do exercício, há que se conferir legitimidade ao lançamento inicial.

AUTO DE INFRAÇÃO			CRÉDITO EXCLUÍDO		CRÉDITO DEVIDO		
PERÍODO	ICMS	MULTA	ICMS	MULTA	ICMS	MULTA	TOTAL
2006	8.270,46	16.540,92	0,00	8.270,46	8.270,46	8.270,46	16.540,92
2007	2.853,80	5.707,60	0,00	2.853,80	2.853,80	2.853,80	5.707,60
2008	1.663,17	3.326,34	0,00	1.663,17	1.663,17	1.663,17	3.326,34

Penalidade.

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 alterados 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 demitir 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, nos percentuais de 200% para 100%, conforme nova redação do artigo supra, adequando-as a legislação de regência.

Diante do exposto, entendo que se justifica a alteração da decisão singular, referente ao Auto de Infração de Estabelecimento e o Termo Complementar de Infração, para reformar, a decisão singular no tocante aos valores inicialmente lançados e decididos em primeira instância, quanto ao ICMS e multa por infração, abaixo demonstrados:

AUTO DE INFRAÇÃO/TERMO DE INFRAÇÃO CONTINUADA			VALORES EXCLUÍDOS		VALORES DEVIDOS		
PERÍODO	ICMS	MULTA	ICMS	MULTA	ICMS	MULTA	TOTAL
004/2009	10.540,00	21.080,00	1.242,44	11.782,44	9.297,56	9.297,56	18.595,12
05/2006	438,48	876,96	438,48	876,96	0,00	0,00	0,00
06/2006	383,04	766,08	383,04	766,08	0,00	0,00	0,00
07/2006	88,20	176,40	88,20	176,40	0,00	0,00	0,00
09/2006	168,84	337,68	168,84	337,68	0,00	0,00	0,00
10/2006	121,80	243,60	121,80	243,60	0,00	0,00	0,00
11/2006	425,46	850,92	425,46	850,92	0,00	0,00	0,00
12/2006	268,80	537,60	268,80	537,60	0,00	0,00	0,00
03/2007	84,00	168,00	84,00	168,00	0,00	0,00	0,00
08/2009	75.608,60	151.217,20	75.608,60	151.217,20	0,00	0,00	0,00
12/2006	268,80	537,60	268,80	537,60	0,00	0,00	0,00
03/2007	84,00	168,00	84,00	168,00	0,00	0,00	0,00
5/2009	134,93	269,86	0,00	116,06	153,80	153,80	307,60
2009	50.660,40	101.320,80	0,00	50.660,40	50.660,40	50.660,40	101.320,80
2006	8.270,46	16.540,92	0,00	8.270,46	8.270,46	8.270,46	16.540,92
2007	2.853,80	5.707,60	0,00	2.853,80	2.853,80	2.853,80	5.707,60
2008	1.663,17	3.326,34	0,00	1.663,17	1.663,17	1.663,17	3.326,34
<b>*5/2009</b>	<b>18,87</b>	<b>37,74</b>	<b>0,00</b>	<b>37,74</b>	<b>0,00</b>	<b>0,00</b>	<b>0,00</b>
<b>TOTAIS</b>	<b>152.081,65</b>	<b>304.163,30</b>	<b>79.182,46</b>	<b>231.264,11</b>	<b>72.899,19</b>	<b>72.899,19</b>	<b>145.798,38</b>

\*OBS: Crédito adicionado ao mês de maio/2009.

**Isto posto,**

**VOTO** - pelo recebimento do Recurso **HIERÁRQUICO**, por regular, e no mérito, pelo seu **PARCIAL PROVIMENTO**, para alterar quanto aos valores à decisão monocrática que julgou **PARCIALMENTE PROCEDENTE** o Auto de Infração de Estabelecimento nº **9330008.09.00001678/2009-93**(fls.8/9), lavrado em 13/9/2009 e do Termo de Infração Continuada, lavrado em 2/10/2012, (fl.298), contra **A & S COMÉRCIO E REPRESENTAÇÃO LTDA (PEMA INDUSTRIAL E COMÉRCIO LTDA.)**, CCICMS nº 16.137.466-2, exigindo o crédito tributário no montante de **R\$ 145.798,38 (cento e quarenta e cinco mil, setecentos e noventa e oito reais e trinta e oito centavos)**, sendo **R\$ 72.899,19 (setenta e dois mil, oitocentos e noventa e nove reais e dezenove centavos)**, de **ICMS**, por infringência aos arts. 82, XII “b”; 75 c/c § 2º; 158, 160, I, c/c art. 643, § 4º, II e 646 todos do RICMS-PB, aprovado pelo Decreto nº 18.930/97 e **72.899,19 (setenta e dois mil, oitocentos e noventa e nove reais e dezenove centavos)**, (setenta e quatro mil, cento e quarenta e um reais e sessenta e três



centavos), de multa por infração, nos termos do art. 82, V “h” “a” e “f” da Lei nº 6.379/96.

Cancelo, por indevido, o crédito tributário no valor de **R\$ 310.446,57**, sendo **R\$ 79.182,46**, de ICMS e **R\$ 231.264,11**, a título de multa por infração, pelos fundamentos expostos na fundamentação deste voto.

Sala das Sessões Pres. Gildemar Pereira de Macedo, em 27 de novembro de 2015.

**FRANCISCO GOMES DE LIMA NETTO**  
Conselheiro Relator