



**ESTADO DA PARAÍBA
SECRETARIA DE ESTADO DA RECEITA**

Processo nº 124.406.2010-6

Recursos HIE/VOL CRF Nº 729/2014

1ª Recorrente: GERÊNCIA EXEC. DE JULGAMENTO DE PROCESSOS FISCAIS.

1ª Recorrida: JOSÉ DA PAZ LUCAS.

2ª Recorrente: JOSÉ DA PAZ LUCAS.

2ª Recorrida: GERÊNCIA EXEC. DE JULGAMENTO DE PROCESSOS FISCAIS.

Preparadora: COLETORIA ESTADUAL DE SUMÉ.

Autuante: RUBENS AQUINO LINS.

Relator: CONS. JOÃO LINCOLN DINIZ BORGES.

NULIDADE DESCARACTERIZADA. PRELIMINAR REJEITADA. OMISSÃO DE VENDAS. FALTA DE LANÇAMENTO DE NOTAS FISCAIS DE AQUISIÇÃO NOS LIVROS PRÓPRIOS. PROCEDENTE. LEVANTAMENTO DA CONTA MERCADORIAS. FINANCEIRO. AJUSTES NECESSÁRIOS. PARCIALIDADE. OBRIGAÇÃO ACESSÓRIA. PROCEDENTE. AUTO DE INFRAÇÃO PARCIALMENTE PROCEDENTE. RECURSOS HIERÁRQUICO DESPROVIDO E VOLUNTÁRIO PARCIALMENTE PROVIDO.

Inexistência de falta de elementos essenciais à caracterização do julgamento e da natureza da infração para acolhimento de cerceamento de defesa capaz de provocar a nulidade da feitura fiscal. No que concerne a esse aspecto, o auto de infração lavrado reputa-se plenamente válido. Preliminar de nulidade afastada.

O fato de estar a Nota Fiscal em nome de determinado adquirente produz os efeitos de lhe transmitir o ônus da prova negativa de aquisição. Estando o referido documento não registrado no livro Registro de Entradas do destinatário, deflagra a presunção de omissão de vendas, onde a exclusão de infringência somente se opera mediante prova inequívoca demonstrado que não adquiriu as respectivas mercadorias.

O procedimento fiscal efetuado por meio da técnica de levantamento da Conta Mercadorias tem o condão de inverter o ônus da prova para atribuí-la ao contribuinte, sendo ajustado o valor do estoque diante das provas acostadas pelo contribuinte.

Comprovação de parcialidade no déficit financeiro em decorrência das despesas incorridas superarem as receitas declaradas nos exercícios denunciados, eclodindo a presunção prevista pela legislação de regência. Ajustes necessários na diferença tributária, em face da comprovação de empréstimo bancário.

Multa acessória mantida pela constatação de utilização de livros fiscais sem autenticação.

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 do recurso voluntário, por regular e tempestivo, e quanto ao mérito pelo desprovemento do primeiro e provimento parcial do segundo, para modificar, quanto aos valores, a sentença monocrática que julgou parcialmente procedente o Auto de Infração de Estabelecimento nº 93300008.09.00000756/2010-76, lavrado em 2 de dezembro de 2010, contra a empresa JOSÉ DA PAZ LUCAS, inscrita no CCICMS sob o nº 16.009.240-0, com exigência de crédito tributário no montante de R\$ 193.813,88 (cento e noventa e três mil, oitocentos e treze reais e oitenta e oito centavos), sendo R\$ 95.992,24 (noventa e cinco mil, novecentos e noventa e dois reais e vinte e quatro centavos) de ICMS, por infringência aos artigos 158, I, 160, I, c/c o art. 646, parágrafo único, todos do RICMS aprovado pelo Decreto 18.930/97, e R\$ 95.992,24 (noventa e cinco mil, novecentos e noventa e dois reais e vinte e quatro centavos) de multa por infração principal e de R\$ 1.829,40 (um mil, oitocentos e vinte e nove reais e quarenta centavos) de multa acessória, com espeque no art. 82, V, "a" c/c 85, III, "a" da Lei nº 6.379/96.

Cancelo, por indevido, o crédito tributário no valor de R\$ 150.076,45 (cento e cinquenta mil e setenta e seis reais e quarenta e cinco centavos), sendo R\$ 18.028,07 (dezoito mil, vinte e oito reais e sete centavos) de ICMS e R\$ 132.048,38 (cento e trinta e dois mil, quarenta e oito reais e trinta e oito centavos), 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 04 de novembro de 2016.

João Lincoln Diniz Borges
Cons. Relator

Gianni Cunha da Silveira Cavalcante
Presidente

Participaram do presente julgamento os Conselheiros, NAYLA COELI DA COSTA BRITO CARVALHO, DORICLÉCIA DO NASCIMENTO LIMA PEREIRA, PETRÔNIO RODRIGUES LIMA, MARIA DAS GRAÇAS DONATO DE OLIVEIRA LIMA e DOMÊNICA COUTINHO DE SOUZA FURTADO.

Assessora Jurídica

RELATÓRIO

Examinam-se neste Colegiado os recursos hierárquico e voluntário, nos moldes dos artigos 77 e 80 da Lei nº 10.094/13, diante da sentença prolatada na instância prima que considerou parcialmente procedente Auto de Infração de Estabelecimento nº 93300008.09.00000756/2010-76, lavrado em 2 de dezembro de 2010.

O Auto de Infração acima citado aponta que a recorrente cometeu as seguintes infrações:

- 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 sem o pagamento do imposto devido, constatada pela falta de registro de notas fiscais nos livros próprios.

- 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.

- OMISSÃO DE SAÍDAS DE MERCADORIAS TRIBUTÁVEIS – LEVANTAMENTO FINANCEIRO – O contribuinte omitiu saídas de mercadorias tributáveis sem o pagamento do imposto devido, tendo em vista a constatação de que os pagamentos efetuados superaram as receitas auferidas. Irregularidade esta detectada através de Levantamento Financeiro.

- UTILIZAR LIVROS SEM AUTENTICAÇÃO NA REPARTIÇÃO COMPETENTE – O contribuinte está sendo autuado por utilizar livros sem autenticação na repartição fiscal, nos prazos estabelecidos no RICMS/PB.”

Em decorrência das acusações, por infringência aos artigos 119, III e 158, I e 160, I, c/fulcro no art. 646, parágrafo único e art. 643, § 4º, II, todos do RICMS/PB, o autuante procedeu ao lançamento de ofício, exigindo o ICMS, no valor total de R\$ 114.020,31, e R\$ 229.870,02, de multa por infração, arrimada no art. 82, V, “a” e “f” e 85, III, “a” da Lei nº 6.379/96, perfazendo o crédito tributário de R\$ 343.890,33.

Instruem os autos: (fls. 5/53) – Termo de Início de Fiscalização, Demonstrativo da Conta Mercadorias, Demonstrativo do Levantamento Financeiro, Demonstrativo das Notas Fiscais não Registradas, Cópias de Notas Fiscais de terceiros e Termo de Encerramento de Fiscalização.

Cientificada de forma pessoal, em 7/12/2010, (fls. 5), a autuada veio tempestivamente aos autos. Em suas razões defensivas, aduz que a fiscalização teria desconsiderado a sua contabilidade, fato que teria violado o contraditório de seu titular, motivando cerceamento de defesa.

Informa que, no exercício de 2007, o Auditor deixou de considerar o Saldo Inicial de Caixa, assim como, quanto aos empréstimos realizados nos exercícios de 2008 e 2009, além de equívoco quanto ao valor inicial do estoque de 2008.

Em relação ao exercício de 2009, novamente teria deixado de considerar empréstimos realizados, bem como o saldo incorreto inserido em 2008 ainda teria repercussão.

Por fim, discorre longa tese para justificar a ilegalidade e o caráter confiscatório da multa aplicada no percentual de 200%, por violar os princípios constitucionais, requerendo a anulação do auto de infração e a extinção da lide por falta de objeto, para que se restabeleça a verdade real, por uma questão de direito e acima de tudo de justiça.

Contestando os argumentos defensivos, o autuante compareceu às fls. 62/64, informando que não lhe foi apresentada qualquer escrita contábil regular durante a auditoria, e que não há registros de livros contábeis na Junta Comercial, pedindo, por fim, a manutenção das acusações imputadas no libelo fiscal.

Sem informação de reincidência, (fl.71), os autos foram conclusos à Gerência Executiva de Julgamento de Processos Fiscais, com distribuição ao julgador fiscal, Francisco Alekson Alves, que motivou saneamento para realização de revisão fiscal, após confirmação de pedido do contribuinte autuado e recolhimento de honorários cabíveis, conforme fls. 83/89, do processo.

Às fls. 93 consta Portaria de designação do fazendário, Clóvis Chaves Filho, para realização dos trabalhos revisionais, o qual não alterou a realidade denunciada na exordial acusatória, conforme novos levantamentos produzidos às fls. 97/227 dos autos.

Cientificado para manifestar-se sobre as conclusões dos trabalhos revisionais, o contribuinte autuado reitera o equívoco no tocante à consideração dos estoques de 2008.

Cumprido o saneamento solicitado e retornando àquela Casa Julgadora, os autos foram redistribuídos ao julgador singular, Anísio de Carvalho Costa Neto, que, após a devida análise das

provas materiais acostadas, decidiu pela PARCIAL PROCEDÊNCIA fundamentando sua decisão conforme explicitado abaixo:

FALTA DE LANÇAMENTO DE NOTAS FISCAIS NOS LIVROS PRÓPRIOS. OMISSÃO DE SAÍDAS DE MERCADORIAS. CONTA MERCADORIAS. LEVANTAMENTO FINANCEIRO. UTILIZAÇÃO DE LIVROS SEM A AUTENTICAÇÃO. AUTO DE INFRAÇÃO PROCEDENTE EM PARTE.

Não veiculados elementos probatórios que desconstituíssem as presunções aplicáveis ao caso, devem as denúncias prevalecer em desfavor da Defendente.

Reformadas as sanções aplicadas, em cumprimento ao disposto na Lei nº 10.008/2013.

AUTO DE INFRAÇÃO PARCIALMENTE PROCEDENTE

Com os ajustes efetuados, o crédito tributário foi reduzido ao montante de R\$ 229.870,02, sendo R\$ 114.020,31, de ICMS, e R\$ 115.849,71, de multa por infração.

Cientificado da decisão de primeira instância pela Notificação de nº 00055577/2013 (fl.292), o contribuinte interpôs recurso voluntário perante este Colegiado em 25/2/2014, reiterando as mesmas argumentações e fundamentações de fato e direito apresentadas na fase de reclamatória, que passo a dispor em resumo abaixo transcrito:

Em preliminar, requer a nulidade do auto de infração por falta de elementos essenciais a caracterização do julgamento e a natureza da infração e de que o fiscal atuante não considerou os saldo inicial de Caixa no exercício de 2007 e do estoque final do exercício de 2008, fato que teria violado a ampla defesa de seu titular.

No mérito, diz no exercício de 2007, que a fiscalização teria deixado de considerar o saldo inicial de Caixa, assim como empréstimos realizados, bem como teria cobrado duas notas fiscais não lançadas sobre o mesmo fato gerador de omissão de vendas.

Em relação ao exercício de 2008, o atuante não teria considerado os empréstimos tomados junto a CEF e ao Banco do Brasil, que somaram o valor de R\$ 23.680,00, como também teria se equivocado quanto ao valor do estoque em 31/12/2008, cujo valor correto seria R\$ 504.256,35, neste exercício.

Em relação ao exercício de 2009, novamente a fiscalização teria deixado de considerar empréstimos

realizados, além de apontar, erroneamente, um estoque inicial de mercadorias que adveio do exercício anterior, provocando fragilidade e incerteza no lançamento.

Por conclusão, requer o acolhimento da preliminar de nulidade para que seja decretada a nulidade do auto de infração, caso contrário que seja reavaliado os valores devidos, inclusive com necessidade de produção de prova pericial.

Remetidos a esta Corte Julgadora, estes foram, a mim, distribuídos, segundo critério regimental previsto, para apreciação e julgamento.

É O RELATÓRIO.

VOTO

Em análise os recursos de ofício e voluntário, diante da decisão proferida pela GEJUP que julgou parcialmente procedente os lançamentos indiciários, que retratam a ocorrência das irregularidades já relatadas.

De início, vale frisar que o presente lançamento de ofício foi procedido com as cautelas da lei, a natureza da infração e a pessoa do infrator estão meridianamente determinadas nos autos, e a relação processual devidamente estabelecida com a regular ciência do contribuinte.

Antes de adentrar nos aspectos preliminares e de mérito, faço necessário não acolher o pleito de prova pericial requerida na parte final da peça recursal pela recorrente. Em verdade, parece-me ser desnecessária a solicitação requerida na peça recursal, visto que esta já foi atendida, na primeira instância, quando o então julgador singular determinou a realização da feita revisional pretendida, resultando nas conclusões periciais contidas às fls. 97/227 dos autos, com parecer que concluiu pela certeza e legalidade dos lançamentos fiscais.

Vale frisar, também, que o instituto do Pedido de Revisão Pericial foi banido de nossa legislação, em razão de os artigos 650 a 652, do RICMS/PB, terem sido revogados pelo Decreto nº 32.718 de 25/1/2012.

Em verdade, a Lei nº 10.094/2013 prevê a realização de diligência para produção de provas, consoante a disciplina do art. 59 e seus parágrafos, in verbis:

Art. 59. Apresentada a impugnação, e até a decisão final administrativa, havendo diligências a realizar serão elas determinadas pelo órgão julgador, de ofício, ou a pedido do autor do procedimento ou do sujeito passivo.

§ 1º A autoridade julgadora que deferir ou negar o pedido de realização de diligência fundamentará sua decisão.

§ 2º O sujeito passivo que requerer diligência responde pelas despesas correspondentes, devendo indicar, com precisão, os pontos controversos que pretende que sejam elucidados e fornecer os elementos necessários ao esclarecimento das dúvidas.

§ 3º Cabe à autoridade preparadora, na hipótese do § 2º deste artigo, arbitrar os custos com a diligência solicitada, na razão de 1% (um por cento) do valor do crédito tributário, não podendo ser inferior a 10 UFR-PB, exigindo-se o respectivo pagamento aos cofres públicos, no prazo de 05 (cinco) dias, contado da ciência da notificação do deferimento.

§ 4º A solicitação de diligência anterior à impugnação ou o não pagamento dos custos de que trata o § 3º deste artigo implicará o arquivamento do pedido.

§ 5º Os trabalhos de diligências deverão ser concluídos nos prazos definidos em legislação específica, levando-se em conta o nível de complexidade das tarefas a realizar.

No entanto, como já observado, verifica-se que os lançamentos de ofício encontram suporte probatório suficiente para sua instrução e elucidação da controvérsia, tornando, assim, desnecessária a realização de nova diligência para dirimir os fatos alegados que foram já foram enfrentados na decisão recorrida e novamente reiterando em idêntica argumentação na fase recursal.

Portanto, não acolho o pleito requerido na parte final da peça recursal pela recorrente.

Passo a analisar a questão na sequência dos fatos abordados pela peça recursal e do desfecho meritória das acusações com base na sentença singular, senão vejamos:

1) DA PRELIMINAR DE NULIDADE:

De início, vejo que a demanda fiscal atende os requisitos normativos previstos pela legislação fiscal de regência, estando corretamente evidenciada a pessoa do infrator, a descrição da conduta denunciada, a capitulação legal dos dispositivos violados e a penalidade aplicada.

Em abordagem preliminar, a recorrente requer a decretação de nulidade, por afirmar a existência de falta de elementos essenciais à caracterização do julgamento e da natureza da infração e de que o fiscal autuante não considerou os saldo inicial de Caixa no exercício de 2007 e do estoque final do exercício de 2008, fato que teria violado a ampla defesa de seu titular.

Com efeito, sabe-se que um ato administrativo só poderá ser anulado quando ilegal ou ilegítimo. O libelo acusatório trouxe devidamente a indicação da pessoa do infrator, a natureza da infração, não existindo incorreções capazes de provocar a nulidade, por vício formal, na autuação, conforme se aduz dos artigos, abaixo transcritos, da Lei nº 10.094, de 27 de setembro de 2013, DOE de 28.09.13:

“Art. 15. As incorreções, omissões ou inexatidões, que não importem nulidade, serão sanadas quando não ocasionarem prejuízo para a defesa do administrado, salvo, se este lhes houver dado causa ou quando influírem na solução do litígio.

Parágrafo único. Sem prejuízo do disposto no “caput”, não será declarada a nulidade do auto de infração sob argumento de que a infração foi descrita de forma genérica ou imprecisa, quando não constar da defesa, pedido neste sentido.

Art. 16. Os lançamentos que contiverem vício de forma devem ser considerados nulos, de ofício, pelos Órgãos Julgadores, observado o disposto no art. 15 desta Lei.

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.”.

Neste contexto, em prima facie, nenhum elemento formal de constituição foi contrariado ao ponto de motivar a decretação de nulidade, onde a alegação de que a decisão recorrida não se encontra com elementos essenciais quanto à natureza da infração não condiz com a realidade fiscal apurada pela fiscalização.

Como se observa, os dados coletados para a feitura fiscal foram extraídos da escrituração fiscal, bem como documentos que se encontram na posse do contribuinte e disponibilizado ao fisco. Ou seja, todas as informações a eles relativas foram extraídas de informações prestadas ao fisco Estadual pelo contribuinte, localizadas em livros e documentos, em sua guarda e não com base em arbitramento.

Assim, vejo que a decisão singular encontra motivação suficiente de legalidade quando fundamentou suas razões com acolhimento da conclusão apresentada na peça de revisão fiscal, podendo ser evidenciado a regularidade nos procedimentos fiscais adotados pela fiscalização.

Em relação ao questionamento de que o fiscal autuante não considerou os saldo inicial de Caixa no exercício de 2007 e do estoque final do exercício de 2008, reserva este ponto a um aspecto meritório a ser analisado a seguir, com apresentação de provas documentais que possam comprovar o fato alegado.

Nesse sentido, não há o que se falar em ausência de requisitos e afronta aos dispositivos legais para a validação da decisão recorrida, visto que a matéria processual teve seu devido tramite legal,

em perfeita sintonia aos ditames legais do RICMS/PB, não havendo o que se falar em afronta ao consagrado direito de defesa.

Assim, reiteramos que a lavratura do Auto de Infração atende aos requisitos formais essenciais a sua validade, bem como a decisão recorrida encontra com fundamentação precisa em suas conclusões, não nos sendo possível acatar a preliminar de nulidade arguida, por falta de objeto.

2) DO MÉRITO:

Partindo para análise meritória da demanda “sub judice”, passo à apreciação das questões de fato e de direito, separando as acusações com base no procedimento de aferição adotado pela fiscalização, no fito de tornar o desfecho da questão mais objetivo e claro, sendo mais compreensivo para as partes interessadas, uma vez que os trâmites estão dentro das diretrizes regulamentares do imposto.

1ª Acusação:

FALTA DE LANÇAMENTO DE N. F. DE AQUISIÇÃO NOS LIVROS PRÓPRIOS NOS MESES DE JANEIRO E MAIO DE 2007:

Em relação a esta apuração fiscal que contempla a denúncia de falta de registro nos livros próprios de nota fiscal emitida em nome da autuada e tem por fundamento a presunção juris tantum (que admite prova modificativa ou extintiva do fato a cargo do contribuinte) de que as correspondentes aquisições se deram através de recursos advindos de omissões de saídas pretéritas de mercadorias tributáveis sem o pagamento do imposto devido, vejo que nada se encontra a obstaculizar a exigência fiscal, diante da previsão do 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.** (grifo nosso)

É de conhecimento manso na doutrina e na jurisprudência que a constatação de aquisições de mercadorias sem a devida declaração de suas operações nos livros fiscais próprios, leva a presunção de ocorrência de omissões de receitas cuja origem não tem lastro em vendas documentalmente comprovadas, posto que sua fonte se encontra à margem do Caixa oficial,

materializada pelas vendas sem emissão dos correspondentes documentos fiscais. Por óbvio, receitas não declaradas cobrem despesas igualmente não contabilizadas, tudo ao arrepio da lei.

Por conseguinte, a aplicação da supracitada presunção legal leva à conclusão de que o numerário utilizado para o pagamento das respectivas notas fiscais não registradas adveio de vendas omitidas, configurando-se uma evidente afronta ao art. 158, I, e ao art. 160, I, ambos do RICMS/PB.

Toda a linha de defesa da recorrente gravita sobre a inocorrência da infração por entender a existência de bis in idem com a acusação de omissão de saídas apurada pelo levantamento financeiro no mesmo exercício. Em verdade, padece de veracidade a alegação recursal, visto que da análise presente não se vislumbra concorrência de infração no citado lançamento com a outra denúncia formulada no exercício de 2007, posto que as despesas tidas como não registradas, não tiveram lançamento no cotejamento entre receitas e despesas no levantamento financeiro.

Portanto, imprópria é a tentativa de correlacionar hipótese de bis in idem, posto que as notas fiscais não lançadas, não foram inseridas no outro procedimento fiscal realizado, não havendo qualquer prova a seu favor que pudesse elidir a aplicabilidade da presunção inserta no art. 646 do RICMS/PB.

Diante de tais circunstâncias permito-me concluir que os fatos apurados nos demonstrativos elaborados pela Fiscalização depõem contra a recorrente no sentido de que esta irregularidade abrange não as operações presentes, não registradas, mas sim aquelas operações pretéritas de vendas-saídas de mercadorias sem que o imposto tenha sido recolhido, visto que suas entradas não foram registradas, o que gera repercussão financeira para a aquisição de mercadorias sem o devido lançamento.

Registre-se que a matéria em comento é historicamente pacificada nesta instância ad quem, a ponto de emergir pensamento uníssono entre os seus membros, ratificando, assim, a decisão que ora se formula, a qual deve preponderar, litteris:

FALTA DE LANÇAMENTO DE NOTAS FISCAIS DE ENTRADAS EM LIVROS PRÓPRIOS

O fato de estar à nota fiscal em nome de determinado adquirente produz os efeitos de transmitir-lhe o ônus de provar a negativa da aquisição. Estando o referido documento não registrado no livro próprio de Registro de Entradas do destinatário, a exclusão de infringência somente se opera mediante prova inequívoca da não aquisição por parte do defendente de que não adquiriu as respectivas mercadorias.

Acórdão nº 5.845/2000

Relator: Cons. Roberto Farias de Araújo

NOTAS FISCAIS DE AQUISIÇÃO DE MERCADORIAS NÃO LANÇADAS NOS LIVROS PRÓPRIOS.

A falta de lançamento de notas fiscais de aquisição de mercadorias nos livros próprios enseja a presunção legal de que o numerário utilizado para pagamento das mesmas foi originário de vendas pretéritas omitidas à tributação. Ausência nos autos de prova elidente. Mantida a decisão recorrida. Auto de Infração Procedente.

Acórdão Recurso nº CRF-497/2004

Relator: Cons. Rodrigo Antônio Alves Araújo

RECURSO VOLUNTÁRIO DESPROVIDO. NOTA FISCAL NÃO LANÇADA. OMISSÃO DE SAÍDAS DE MERCADORIAS TRIBUTÁVEIS. ÔNUS DA PROVA DA INEXSITÊNCIA DO FATO ATRIBUÍDO AO CONTRIBUINTE. RECONHECIMENTO DE PARTE DA EXAÇÃO FISCAL. PAGAMENTO. NÃO ELIDIDA A PRESUNÇÃO SOBRE O REMANESCENTE. AUTO DE INFRAÇÃO PROCEDENTE. MANTIDA A DECISÃO SINGULAR.

Confirmadas as aquisições de mercadorias com receitas oriundas de omissão de saídas pretéritas mediante a falta de registro de notas fiscais nos livros próprios, porquanto ausente à contraprova nos autos, reputa-se legítima a exigência fiscal.

Acórdão nº 367/2012

Relatora: Cons. Maria das Graças D. O. Lima

Vislumbra-se, então, a certeza e liquidez do crédito tributário apontado, aspectos que ensejam a procedência do lançamento de ofício ora exigido.

2ª Acusação:

OMISSÃO DE SAÍDAS DE MERCADORIAS TRIBUTÁVEIS – CONTA MERCADORIAS. EXERCÍCIOS DE 2008 E 2009.

Nesta denúncia é versada a ocorrência de diferença tributária deflagrada do levantamento da Conta Mercadorias, originária de saídas sem emissão documental.

A delação fiscal relativa aos exercícios supracitados é originária de procedimento fiscal que busca alcançar as parcelas de vendas omitidas tomando por base o Custo das Mercadorias Vendidas – CMV em comparação a margem de Lucro Bruto arbitrado, sob o prisma das mercadorias tributáveis que deram saídas sem emissão documental, mediante exame fiscal, denominado de Levantamento da Conta Mercadorias, embasadas pela legislação de regência que disciplina o mecanismo de

aferição fiscal, na forma prevista pelos artigos 158, I e 160, I c/ fulcro no artigo 643, §§ 3º e 4º, incisos I e II e artigo 646, parágrafo único, ambos do RICMS/PB, infra:

“**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”.

“**Art. 643.** No interesse da Fazenda Estadual, será procedido exame nas escritas fiscal e contábil das pessoas sujeitas à fiscalização, especialmente no que tange à exatidão dos lançamentos e recolhimento do imposto, consoante as operações de cada exercício.

(...)

§ 3º No exame da escrita fiscal de contribuinte que não esteja obrigado ao regime de tributação com base no lucro real e tenha optado por outro sistema de apuração de lucro, nos termos da legislação do Imposto sobre Renda e Proventos de Qualquer Natureza, será exigido livro Caixa, com a escrituração analítica dos recebimentos e pagamentos ocorridos em cada mês.

§ 4º Na hipótese do parágrafo anterior, como mecanismo de aferição no confronto fiscal, será obrigatório:

I - a elaboração de Demonstrativo Financeiro, onde deverão ser evidenciadas todas as receitas e despesas operacionais ou não operacionais, bem como considerada a disponibilidade financeira existente em Caixa e Bancos, devidamente comprovada, no início e o no final do período fiscalizado;

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”.

(Grifo não constante do original).

Por força da interpretação do dispositivo acima – art. 643, § 4º, II, conclui-se que o procedimento inicialmente adotado pela fiscalização foi correto, em se aplicar o TVA de 30% ao custo das mercadorias vendidas, por ocasião do levantamento da Conta Mercadorias, devido à inexistência de escrita contábil da empresa.

Neste contexto, a recorrente não traz qualquer prova capaz de inquinar o arbitramento do lucro bruto da empresa, pois uma das condições de seu sobrestamento seria a existência de uma contabilidade regular e tempestiva apresentada antes do início da ação fiscal, entendendo-se por regular aquela que satisfaz as exigências constantes das **Resoluções nº 563/83 e 597/85**, do Conselho Federal de Contabilidade - CFC.

Portanto, verificou-se na análise da decisão singular não haver provas materiais que atestem a existência e manutenção de uma contabilidade registrada, tempestiva e regular para o exercício de 2008 e 2009, fato que poderia inquinar o arbitramento do Lucro Bruto, levando a adoção do exame fiscal da conta mercadorias que apontou uma diferença tributária representativa de omissões de saídas de mercadorias tributárias na forma delineada pelo art. 643, §4º, II do RICMS, aprovado pelo Dec. nº 18.930/97.

Nos questionamentos do patrono da causa, esta relatoria se debruça sobre o ponto questionado no recurso, acerca do erro na coleta do estoque final do exercício de 2008, que se encontra divergente do valor declarado no Livro de Inventário trazido às fls. 58/59 e que se compatibilizaria com o valor declarado pelo contribuinte e constante nas GIM's processadas.

Neste sentido, vejo coerência e legitimidade na alegação de existência do valor declarado do estoque final do exercício de 2008 que se materializa ao que se encontra registrado nos dados anuais do Sistema ATF- Gim Processadas, dando conta do valor correto para o estoque final com mercadorias tributáveis do exercício citado que perfaz a cifra de R\$ 504.256,35, e não no valor de R\$ 499.604,48, apontado no procedimento fiscal inicial.

Quanto ao exercício de 2009, necessário será a correção do estoque inicial que representa o estoque final do exercício anterior, sendo mantidos os demais dados já coletados para a feitura do Levantamento da Conta Mercadorias, diante da falta de contraprova que pudesse demonstrar qualquer erro de coleta para o citado exercício fiscalizado.

Nesse sentido, necessário será a correção da situação fiscal do contribuinte, via Levantamento da Conta Mercadorias, referente ao valor do estoque final do exercício fiscalizado de 2008, com reflexo, também, no procedimento fiscal do exercício de 2009 que recepiona o valor corrigido como estoque inicial de 2009, conforme demonstrativo abaixo:

LEVANTAMENTO DA CONTA MERCADORIAS - 2008

CMV= 1.486.568,98

MOVIMENTO	DÉBITO	CRÉDITO
Estoque Inicial (01.01.08)	496.777,21	
Entradas Tributadas	1.494.048,12	
Saídas Tributadas Bruto (30%)	445.970,69	1.677.786,35 Lucro
Estoque Final (31.12.08)		504.256,35
Diferença Tributável		254.753,32
TOTAL	2.436.796,02	2.436.796,02

REPERCUSSÃO TRIBUTÁRIA	
ICMS DEVIDO PELA OMISSÃO DE SAÍDAS (Dif. Tributária x 17%)	R\$ 43.308,06

LEVANTAMENTO DA CONTA MERCADORIAS - 2009

CMV= 1.754.967,94

MOVIMENTO	DÉBITO	CRÉDITO
Estoque Inicial (01.01.09)	504.256,35	

Entradas Tributadas	1.890.842,52	
Entradas Não Registradas	12.896,15	
Saídas Tributadas Bruto (30%)	526.490,38	2.006.985,27 Lucro
Estoque Final (31.12.09)		653.027,08
Diferença Tributável		274.473,05
TOTAL	2.934.485,40	2.934.485,40

REPERCUSSÃO TRIBUTÁRIA	
ICMS DEVIDO PELA OMISSÃO DE SAÍDAS (Dif. Tributária x 17%)	R\$ 46.660,42

Neste sentido, confirmou-se o equívoco de alocação do estoque, com redução da diferença tributária no exercício de 2008 e consequente diminuição do ICMS devido para o valor de R\$ 43.308,06. Em contrapartida, mantenho o valor do ICMS devido exercício de 2009, apesar do aumento da diferença tributária, diante da impossibilidade de constituição de crédito tributário, pelo decurso do prazo de lançamento em face da decadência sobre o exercício fiscalizado.

Em relação aos empréstimos tidos como não considerados, vejo imprópria sua acolhida ao caso presente, visto que a técnica fiscal aplicada, apenas, mensura o giro comercial com mercadorias vendidas em relação aos suas aquisições e estoques declarados, não levando em consideração os aspectos financeiros de outras operações.

Portanto, nada mais há o que ser ajustado na movimentação da Conta Mercadorias, estando configurada a hipótese aventada pela legislação de regência, sendo materializada a ocorrência de vendas omitidas de mercadorias tributáveis.

Ressalta-se que a matéria encontra agasalho em farta jurisprudência desta Corte, a exemplo do

Acórdão CRF nº 210/2009, da lavra da então Conselheira, Gílvia Dantas Macedo, conforme ementa abaixo:

RECURSO VOLUNTÁRIO. AFERIÇÃO DA CONTA MERCADORIAS. CABIMENTO. AUTO DE INFRAÇÃO PROCEDENTE.

O Levantamento da Conta Mercadorias, guardião do movimento de entradas e saídas da espécie, tem a finalidade de aferir a margem mínima de lucro alcançada pelo contribuinte, e, através da análise dos estoques inicial e final de cada período, obtém-se elementos necessários à apuração de irregularidades.

Em assim sendo, procede, em parte, à denúncia relativamente às operações de vendas, cujas mercadorias não foram faturadas, materializando a presunção legal de omissão de vendas.

3ª Acusação:

OMISSÃO DE SAÍDAS DE MERCADORIAS TRIBUTÁVEIS – LEVANTAMENTO FINANCEIRO. EXERCÍCIO DE 2007:

Em relação a esta acusação, esta relatoria destaca que o Demonstrativo Financeiro consiste em um procedimento fiscal, cujo mecanismo de aferição proporciona ao auditor fiscal analisar se há equilíbrio entre os somatórios dos desembolsos com as receitas auferidas. Caso se constate que os desembolsos foram superiores às disponibilidades auferidas, a legislação vigente autoriza a fiscalização a se valer da presunção “**juris tantum**”, arrimada no parágrafo único do artigo 646 do RICMS/PB, que prevê a ocorrência de omissão de saídas de mercadorias tributáveis sem o pagamento do imposto, cabendo ao sujeito passivo à prova da improcedência da presunção, como se verifica adiante:

Art. 646 – (...)

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. (g.n)

Nesta linha de entendimento, dá-se a presunção legal de que o déficit encontrado teve origem de vendas pretéritas omitidas, inferindo-se que foram utilizadas receitas que ficou a margem do faturamento oficial levadas para liquidação das despesas efetuadas sem lastro financeiro.

Adentrando ao caso concreto, observa-se que a recorrente se manifestou contra o Levantamento Financeiro, alegando a existência de erro na sua montagem, visto que a Fiscalização não teria considerado o saldo inicial de Caixa no exercício.

Neste sentido, somente a existência de recursos financeiros, documentalmente comprovados, em livro Caixa, em data de 31 de dezembro do ano-calendário anterior, é que deve ser admitida para efeito de inclusão no saldo inicial de disponibilidade no levantamento financeiro, situação que vai ao encontro da norma contábil contida no Manual de Contabilidade no item 19.7 – Critérios Gerais de Escrituração, publicado no Guia IOB, que assim se pronuncia:

“No caso de a pessoa jurídica não manteve escrituração contábil no ano-calendário anterior porque já optara pelo lucro presumido ou pelo Simples, o saldo do livro Caixa no início do período-base será o simples transporte daquele registrado em 31 de dezembro do ano-calendário anterior” (grifo nosso).

No tocante à alegação de empréstimo bancário não considerado no exercício de 2007, esta relatoria verificou que este foi realizado pela empresa junta à CEF no valor de R\$ 100.000,00 conforme Contrato de Empréstimo à Pessoa Jurídica (fls. 51) e que foi reconhecido pela revisão fiscal realizada, que inclusive atestou a ocorrência de parcelas de amortização ocorridas em extrato bancário anexados às fls. 131/222 dos autos.

No entanto, vejo que o julgador singular, equivocadamente, deixou de considerar o valor do empréstimo bancário tomado no exercício de 2007, situação que deverá ser corrigida.

Assim, verifico que esta situação, devidamente comprovada nos autos, não foi observada pela fiscalização nem tão pouco pelo julgador singular que deixou de acolher o valor do empréstimo bancário ocorrido no exercício de 2007 e que foi atestado pelo fiscal revisor em quadro demonstrativo dos empréstimos bancários tomados pela recorrente às fls. 99 dos autos.

Dessa forma, em obediência ao Princípio da Verdade Material, cabe à retificação necessária nos procedimentos originais realizados pela fiscalização, o que constitui o substrato da acusação fiscal, conforme se vê nos demonstrativos abaixo:

LEVANTAMENTO FINANCEIRO

Exercício de 2007:

DESCRIÇÃO	RECEITAS R\$	DESPESAS R\$
- Vendas Realizadas	1.174.899,90	
- (-) Duplicatas a Receber	(0,00)	
- SUBTOTAL	1.174.899,90	
- Empréstimo Bancário	100.000,00	
- Saldo Inicial de Banco	0,00	
- Saldo Inicial de Caixa	0,00	
- Compras Efetuadas		1.164.303,22
- (-) Duplicatas a Pagar		(141.846,29)
- SUBTOTAL		1.022.456,93
- Duplicatas Pagas no Exercício		121.575,77
- Impostos e Multas Estaduais		28.254,65
- Impostos e Multas Estaduais		80.775,47
- Despesas com Honorários do Contador		2.400,00
- Despesas Pró-labore		4.440,00
- Despesas com Energia, Telefone, Água		11.864,43

- Despesas com salários e Remunerações		37.693,06
- Despesas Sociais e Trabalhistas		3.007,24
- Saldo Final de Bancos		0,00
- Saldo Final de Caixa		0,00
TOTAL GERAL	1.274.899,90	1.312.467,55
(=) DEFICIT FINANCEIRO	37.567,65	
REPERCUSSÃO TRIBUTÁRIA	BASE DE CÁLCULO R\$	ICMS DEVIDO R\$
Omissão de Saídas Mercadorias Tributáveis em 2009	37.567,65	6.386,50

Portanto, não nos resta alternativa senão motivar a corrigenda de ofício do crédito tributário a ser exigido do contribuinte, com exclusão da parcela indevida da repercussão tributária referente à acusação sobre o exercício 2007.

Por conclusão, ressalto, por oportuno, que em questão semelhante esta Corte “**ad quem**” reformulou o crédito tributário visando alcançar a sua liquidez e certeza, conforme decidiu o Pretório Excelso, na oportunidade do julgamento do Recurso HIE/VOL nº 249/2009, que cedeu lugar ao Acórdão nº 277/2010, cuja ementa transcrevo:

RECURSO HIERÁRQUICO PARCIALMENTE PROVIDO. RECURSO VOLUNTÁRIO DESPROVIDO. OMISSÃO DE SAÍDAS DE MERCADORIAS TRIBUTÁVEIS. LEVANTAMENTO FINANCEIRO. CONFIRMAÇÃO PARCIAL. REFORMADA A DECISÃO RECORRIDA. AUTO DE INFRAÇÃO PARCIALMENTE PROCEDENTE.

Constatada a ocorrência de omissão de saídas de mercadorias tributáveis, detectada mediante Levantamento Financeiro. Procedida à alteração de valores referidos no procedimento fiscal, em

face de documentação constante nos autos, acarretando a parcial sucumbência do crédito tributário.

RECURSO HIE/VOL/CRFPB 249/2009

Rel. Cons. Francisco Gomes de Lima Netto

Diante dessa realidade, resta-me, apenas, retificar a sentença proferida na instância prima de julgamento, tornando parcial a acusação em tela relacionadas na peça exordial.

4ª Acusação:

MULTA ACESSÓRIA POR UTILIZAR LIVROS SEM AUTENTICAÇÃO NA REPARTIÇÃO:

Para esta denúncia, vislumbra-se a ocorrência de falta de autenticação dos livros fiscais competentes do contribuinte pela repartição fiscal de seu domicílio fiscal que suscita o descumprimento de obrigação acessória.

Temos um descumprimento de uma obrigação de fazer, decorrente da exigência de autenticação dos livros fiscais antes de sua utilização. É o que ocorre no caso dos autos, onde a medida punitiva inserta no auto de infração encontra previsão no art. 113, § 2º, do CTN, segundo o qual a obrigação tributária acessória tem por objeto as prestações, positivas ou negativas, nela previstas no interesse da arrecadação ou da fiscalização dos tributos.

No aspecto doutrinário do Direito Tributário, a obrigação acessória não está propriamente vinculada a uma obrigação principal específica, tal como ocorre no direito privado, mas sim ao interesse da fiscalização e da arrecadação, relativamente ao cumprimento das obrigações principais como um todo.

No caso em pauta, a obrigação acessória encontra-se estatuída na norma contida nos artigos 119, VIII, c/c 276 do RICMS, vejamos:

Art. 119. São obrigações do contribuinte:

III - solicitar à repartição fiscal competente a autenticação de livros e documentos fiscais, antes de sua utilização;

Verifica-se, portanto, que a obrigação de autenticar os livros fiscais não foi cumprida pelo

contribuinte que somente compareceu à repartição fiscal de competência, após a cientificação do auto de infração, visando a regularização de seus assentamentos fiscais, conforme se comprova na consulta formulada no módulo de livros fiscais do ATF às fls. 5/59 dos autos.

Dessa situação, comprova-se o acerto da decisão monocrática que sentenciou a ocorrência da infração acessória na forma prevista pelo art. 85, III, "a" da Lei 6.379/96, culminando em multa acessória de 5 UFRS-PB. Vejamos o que esse dispositivo legal preceitua:

Art. 85. As multas para as quais se adotará o critério referido no inciso I, do art. 80, serão as seguintes:

(...)

III - de 05 (cinco) UFR-PB:

(...)

a) aos que utilizarem livros ou notas fiscais sem autenticação na repartição competente, nos prazos estabelecidos no Regulamento;

Portanto, encontram-se os fundamentos da materialidade da infração que culminou na multa acessória estabelecida pela fiscalização.

Por fim, necessário ratificar a redução da penalidade aplicada, diante do advento da Lei nº 10.008/13, em conformidade ao disciplinada estampado no art. 106, inciso II, alínea "c" do CTN.

Diante dessa realidade, resta-me, apenas, retificar a sentença proferida na instância prima de julgamento, tornando parcial a exigência de ICMS sobre as acusações apuradas pelo Levantamento da Conta Mercadorias no exercício de 2008 e Levantamento Financeiro sobre o exercício de 2007, e manutenção das acusações na forma proposta pela fiscalização, na qual demonstro, abaixo, o crédito tributário remanescente:

Cálculo do Crédito Tributário

Infração	Data	Tributo	Multas	Total
-----------------	-------------	----------------	---------------	--------------

	Início	Fim			
FALTA DE LANÇAMENTO DE NOTAS FISCAIS NO LIVRO REGISTRO DE ENTRADAS	01/01/2007	31/07/2007	401,68	401,68	803,36
FALTA DE LANÇAMENTO DE NOTAS FISCAIS NO LIVRO REGISTRO DE ENTRADAS	01/05/2007	31/05/2007	263,64	263,64	527,28
OMISSÃO DE SAÍDAS DE MERCADORIAS TRIBUTÁVEIS - CONTA MERCADORIAS	01/01/2008	31/12/2008	43.308,06	43.308,06	86.616,12
OMISSÃO DE SAÍDAS DE MERCADORIAS TRIBUTÁVEIS - CONTA MERCADORIAS	01/01/2009	31/12/2009	45.632,36	45.632,36	91.264,72
OMISSÃO DE SAÍDAS DE MERCADORIAS TRIBUTÁVEIS - LEVANTAMENTO FINANCEIRO	01/01/2007	31/12/2007	6.386,50	6.386,50	12.773,00
UTILIZAR LIVROS FISCAIS SEM AUTENTICAÇÃO	01/01/2007	31/12/2007		609,80	609,80

UTILIZAR LIVROS FISCAIS SEM AUTENTICAÇ ÃO	01/01/2008	31/12/2008	609,80	609,80	
UTILIZAR LIVROS FISCAIS SEM AUTENTICAÇ ÃO	01/01/2009	31/12/2009	609,80	609,80	
CRÉDITO TRIBUTÁRIO TOTAL			95.992,24	97.821,64	193.813,88

Pelo exposto,

V O T O - pelo recebimento do recurso hierárquico por regular e do recurso voluntário, por regular e tempestivo, e quanto ao mérito pelo desprovemento do primeiroeoprovimento parcial do segundo,para modificar, quanto aos valores, a sentença monocrática que julgou parcialmente procedenteo Auto de Infração de Estabelecimento nº 93300008.09.00000756/2010-76, lavrado em 2 de dezembro de 2010, contra a empresa JOSÉ DA PAZ LUCAS, inscrita no CCICMS sob o nº 16.009.240-0, com exigência de crédito tributário no montante de R\$ 193.813,88 (cento e noventa e três mil, oitocentos e treze reais e oitenta e oito centavos), sendo R\$ 95.992,24 (noventa e cinco mil, novecentos e noventa e dois reais e vinte e quatro centavos) de ICMS, por infringência aos artigos 158, I, 160, I, c/c o art. 646, parágrafo único, todos do RICMS aprovado pelo Decreto 18.930/97, e R\$ 95.992,24 (noventa e cinco mil, novecentos e noventa e dois reais e vinte e quatro centavos) de multa por infração principal e de R\$ 1.829,40(um mil, oitocentos e vinte e nove reais e quarenta centavos) de multa acessória, com espeque no art. 82, V, "a" c/c 85, III, "a" da Lei nº 6.379/96.

Cancelo, por indevido, o crédito tributário no valor de R\$ 150.076,45 (cento e cinquenta mil e setenta e seis reais e quarenta e cinco centavos), sendo R\$ 18.028,07 (dezoito mil, vinte e oito reais e sete centavos) de ICMS e R\$ 132.048,38 (cento e trinta e dois mil, quarenta e oito reais e trinta e oito centavos), a título de multa por infração, pelos fundamentos expostos na fundamentação deste voto.

Sala das Sessões Pres. Gildemar Pereira de Macedo, em 4 de novembro de 2016.

JOÃO LINCOLN DINIZ BORGES
Conselheiro Relator