



ESTADO DA PARAÍBA
SECRETARIA DE ESTADO DA RECEITA

PROCESSO Nº1595732014-5

PRIMEIRA CÂMARA DE JULGAMENTO

Recorrente:GERÊNCIA EXECUTIVA DE JULGAMENTO DE PROCESSOS FISCAIS-GEJUP

Recorrida:ESPÍRITO SANTO COMÉRCIO DE COMBUSTÍVEIS LTDA.

Repartição Preparadora:SUBGERÊNCIA DA RECEBEDORIA DE RENDAS DA GERÊNCIA REGIONAL DA 1ª REGIÃO

Autuante:LUIZ ANSELMO DA SILVA SEABRA

Relator:CONS.º ANÍSIO DE CARVALHO COSTA NETO

OMISSÃO DE SAÍDAS TRIBUTÁVEIS PRETÉRITAS. PRESUNÇÃO. FALTA DE LANÇAMENTO DE NOTAS FISCAIS DE AQUISIÇÃO NOS LIVROS PRÓPRIOS. LEVANTAMENTO FINANCEIRO. CONTRIBUINTE QUE OPERA APENAS COM MERCADORIAS SUJEITAS À SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA. FALTA DE REPERCUSSÃO NO RECOLHIMENTO DO ICMS. PAGAMENTO PARCIAL DO CRÉDITO TRIBUTÁRIO. AUTO DE INFRAÇÃO IMPROCEDENTE. REFORMADA A DECISÃO RECORRIDA. RECURSO HIERÁRQUICO DESPROVIDO.

Por disposição legal, infere-se que a conduta infratora de não lançar nos livros próprios as notas fiscais de aquisição e a sobejidão dos desembolsos sobre os ingressos de recursos, detectados através do levantamento financeiro, autorizam a utilização da presunção de omissão de saídas tributáveis pretéritas com o fito de fazer jus à despesa com as referidas compras. Não é consistente, contudo, as acusações para contribuintes cujas operações comerciais envolvem apenas mercadorias sujeitas à substituição tributária, como no caso de postos de combustíveis que não tenham lojas de conveniências atreladas a sua inscrição estadual. Pagamento de parte do crédito tributário levantado opera extinção da parte conformada, nos moldes do artigo 156, I, do CTN.

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

A C O R D A M os membros da Primeira Câmara de Julgamento 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 *desprovemento*, reformando, de ofício, a sentença prolatada na primeira instância, que julgou parcialmente procedente o Auto de Infração de Estabelecimento nº 93300008.09.00001805/2014-11, lavrado em 8/10/2014, em desfavor da empresa ESPÍRITO SANTO COMÉRCIO DE COMBUSTÍVEIS LTDA., inscrição estadual nº 16.147.891-3, devidamente qualificada nos autos, considerando o auto de infração improcedente, desonerando o contribuinte de quaisquer ônus referente à acusação objeto deste processo.

P.R.I

Primeira Câmara de Julgamento, Sala das Sessões Pres. Gildemar Pereira de Macedo, em 27 de julho de 2018.

ANÍSIO DE CARVALHO COSTA NETO
Conselheiro Relator

GIANNI CUNHA DA SILVEIRA CAVALCANTE
Presidente

Participaram do presente julgamento os membros da Primeira Câmara de Julgamento, GÍLVIA DANTAS MACEDO, THAIS GUIMARÃES TEIXEIRA E REGINALDO GALVÃO CAVALCANTI.

Assessora Jurídica

#

RELATÓRIO

Neste colegiado examina-se o recurso hierárquico, nos moldes do artigo 80 da Lei nº 10.094/2013, diante da decisão monocrática que julgou *parcialmente procedente* o Auto de Infração de Estabelecimento nº 93300008.09.00001805/2014-11, lavrado em 8/10/2014, (fls. 3-5), no qual constam as seguintes infrações fiscais:

“FALTA DE LANÇAMENTO DE N. F. DE AQUISIÇÃO NOS LIVROS PRÓPRIOS – Aquisição de mercadorias com recursos advindos de omissões de saídas pretéritas de mercadorias tributáveis e/ou a realização de prestações de serviços tributáveis sem o pagamento do imposto devido, constatada pela falta de registro de notas fiscais nos livros próprios.”

“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 do Levantamento Financeiro.”

Foram dados como infringidos os artigos 158, I, 160, c/c art. 646 e parágrafo único, todos dispostos

no RICMS/PB, aprovado pelo Decreto nº 18.930/97. O crédito tributário proposto foi de R\$ 77.836,38 (setenta e sete mil, oitocentos e trinta e seis reais e trinta e oito centavos), sendo R\$ 38.918,19 (trinta e oito mil, novecentos e dezoito reais e dezenove centavos), de ICMS e R\$ 38.918,19 (trinta e oito mil, novecentos e dezoito reais e dezenove centavos) de multa por infração por disposição do artigo 82, V, "f" da Lei 6.379/96.

O fiscal autuante, além de ter anexado aos autos a relação das notas fiscais de entrada não registradas nos livros próprios, acostou ao processo o relatório demonstrativo da conta gráfica do ICMS, assim como o demonstrativo do levantamento financeiro, fornecendo os contornos do crédito tributário levantado relativo à acusação de omissão de saídas presumidas tanto em uma acusação como na outra.

Regularmente cientificado do auto de Infração através de A.R. em 23/10/2014 (fl. 99), a empresa autuada apresentou reclamação em 24/11/2014, na qual se insurge contra os termos da autuação com base nas seguintes argumentações:

- que é nulo o crédito tributário lançado entre 1/1/2009 e 23/10/2009;
- que todas as notas fiscais de produtos adquiridos para revenda estão devidamente lançados nos Livros Registro de Entradas;
- que, como opera exclusivamente com combustíveis, o ICMS já foi pago por substituição tributária;
- que o fiscal deixou de considerar R\$ 550.000,00 de recebimento antecipado decorrente de contrato de antecipação de bonificação firmado com a Ipiranga Produtos de Petróleo S.A.;
- que o auto de infração é eivado do vício formal em virtude da falta de clareza na descrição do fato infringente;

Assim, reclama pela improcedência do referido auto de infração pelos motivos expostos.

Com remessa dos autos a GEJUP, com distribuição ao Julgador Leonardo do Egito Pessoa, este exarou sentença considerando o auto de infração PARCIALMENTE PROCEDENTE, conforme ementa abaixo:

PRESUNÇÃO LEGAL DE OMISSÃO DE SAÍDAS DE MERCADORIAS TRIBUTÁVEIS. LEVANTAMENTO FINANCEIRO. FALTA DE LANÇAMENTO DE NOTA FISCAL DE AQUISIÇÃO. OBRIGAÇÃO PRINCIPAL. DENÚNCIA PARCIALMENTE CONFIGURADA EM RAZÃO DE PAGAMENTO PARCIAL DO CRÉDITO TRIBUTÁRIO.

- A falta de lançamento de notas fiscais de aquisição nos livros próprios conduz à presunção de saídas de mercadorias tributáveis sem o pagamento do imposto estadual, nos termos do artigo 646 do RICMS/PB.

- O Levantamento Financeiro consiste na realização de um confronto entre o montante das receitas do período e o total das despesas realizadas. Com efeito, se estas são maiores do que aquelas, está caracterizada a figura de pagamentos a descoberto, revelador de operações comerciais sonegadas. Trata-se, todavia, de uma presunção legal, a qual poderia ser afastada pela apresentação de prova contrária à acusação.

AUTO DE INFRAÇÃO PARCIALMENTE PROCEDENTE

Cientificado da decisão de primeira instância administrativa, através de A.R., em 20/6/6/2017 (fl. 162), o autuado não apresentou recurso voluntário ao Conselho de Recursos Fiscais, motivo pelo qual, na sequência, remetidos os autos a esta Casa, com distribuição a esta relatoria segundo critério regimentalmente previsto, apenas o recurso hierárquico será objeto de apreciação e julgamento por esta Corte Plural de análise dos lançamentos tributários, além das outras competências.

Este é o relatório.

VOTO

Trata-se de recurso hierárquico, nos moldes do que dispõe o artigo 80, interposto contra decisão de primeira instância que julgou *parcialmente procedente* o Auto de Infração de Estabelecimento n.º 93300008.09.00001805/2014-11 lavrado em 8/10/2014 (fl. 3-5) em desfavor da empresa ESPÍRITO SANTO COMÉRCIO DE COMBUSTÍVEIS LTDA., devidamente qualificada nos autos.

Em primeira análise, cabe observar que o lançamento fiscal observou, de forma rigorosa, as disposições do art. 142 do CTN, não importando qualquer pretensão de nulidade referente às hipóteses elencadas nos arts. 14, 16 e 17, da Lei nº 10.094/2013 (Lei do PAT), em conformidade com o que prescreve os referidos diplomas.

1) NOTAS FISCAIS DE AQUISIÇÃO DE MERCADORIA NÃO LANÇADAS

Constata-se que o litígio administrativo versa sobre matéria bastante conhecida para aqueles que labutam no ramo do direito tributário no Estado da Paraíba, qual seja, lavratura de auto de infração por ocasião do cometimento do ilícito de não lançar, nos livros próprios, as notas fiscais de aquisição de mercadorias.

As obrigações de manter escriturado o referido Livro Registro de Entradas, assim como de manter lançadas neles todos os documentos fiscais de aquisição de mercadorias ou de prestação de serviço de transporte ou comunicação é inteligência que se depreende de diversos artigos contidos no RICMS-PB, entre os quais o 267 e 276 do referido regulamento.

Pois bem, não o fazendo, recairá sobre a responsabilidade do contribuinte infrator duas consequências, pelo menos: a obrigação de recolher tributo em relação às operações omitidas pretéritas de vendas de mercadorias sem o pagamento de imposto e a obrigação de recolher multa pelo descumprimento da obrigação acessória de não ter realizado os registros dos referidos documentos de aquisição nos livros próprios – no caso Livro Registro de Entradas.

Ora, a obrigação principal exsurge da dicção do artigo 646, que, como presunção que se afigura, comporta prova em contrário capaz de afastar a acusação, como se pode constatar do texto da norma:

Art. 646. Autorizam a presunção de omissão de saídas de mercadorias tributáveis ou a realização de prestações de serviços tributáveis sem o recolhimento do imposto, ressalvada ao contribuinte a prova da improcedência da presunção:

I – o fato de a escrituração indicar:

a) insuficiência de caixa;

b) suprimentos a caixa ou a bancos, não comprovados;

II – a manutenção no passivo de obrigações já pagas ou inexistentes;

III – qualquer desembolso não registrado no Caixa;

IV – a ocorrência de entrada de mercadorias não contabilizadas;

V – declarações de vendas pelo contribuinte em valores inferiores às informações fornecidas por instituições financeiras e administradoras de cartões de crédito.

Parágrafo único. A presunção de que cuida este artigo aplica-se, igualmente, a qualquer situação em que a soma dos desembolsos no exercício seja superior à receita do estabelecimento, levando-se em consideração os saldos inicial e final de caixa e bancos, bem como, a diferença tributável verificada no levantamento da Conta Mercadorias, quando do arbitramento do lucro bruto ou da comprovação de que houve saídas de mercadorias de estabelecimento industrial em valor inferior ao Custo dos Produtos Fabricados, quando da transferência ou venda, conforme o caso. (grifo nosso) (com redação vigente a partir de 23/06/2012)

Com base na ressalva contida na parte final do *caput* do artigo destacado percebe-se claramente que a presunção é relativa, não é absoluta, razão pela qual não são poucas as oportunidades em que o contribuinte consegue afastar de si a acusação. Neste caso, em relação à acusação em discussão, percebe-se claramente uma flagrante improcedência.

Sendo contribuinte dedicado ao ramo de comércio varejista de combustíveis e lubrificantes – mercadorias para os quais a legislação em vigor conferiu *status* de sujeitas ao regime de substituição tributária, não reside qualquer outra possibilidade de se constituir crédito tributário com base nessa acusação em função de que toda a repercussão tributária já foi antecipada e recolhida aos cofres públicos estaduais, conforme apregoa o regime da antecipação tributária. Assim como já decidiu inúmeras vezes o Conselho de Recursos Fiscais da Paraíba, cujo acórdão 533/2017 é emblema:

Processo Nº 037.321.2013-9

Acórdão nº 533/2017

Recurso HIE/CRF nº. 198/2016

SEGUNDA CÂMARA DE JULGAMENTO

Recorrente : GERÊNCIA EXEC. DE JULGAMENTO DE PROCESSOS FISCAIS – GEJUP.

Recorrida: CAIO GOMES TURCZINSKI.

Preparadora: SUBGERENCIA DA REC. DE RENDAS DA GER. REGIONAL DA 1º REGIÃO.

Autuante: SILAS RIBEIRO TORRES.

Relator: CONS. JOÃO LINCOLN DINIZ BORGES.

OMISSÃO DE SAÍDAS. AQUISIÇÃO COM RECEITAS OMITIDAS. INCONSISTÊNCIA DE DADOS APURADOS. NOTA FISCAL NÃO LANÇADA. OPERAÇÕES SUJEITAS À SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA. IMPROCEDÊNCIA. MANTIDA A DECISÃO RECORRIDA. AUTO DE INFRAÇÃO IMPROCEDENTE. RECURSO HIERÁRQUICO DESPROVIDO.

- Não se confirmou a denúncia lastreada em aquisições de mercadorias com receitas omitidas, diante de inconsistências detectadas no Levantamento Quantitativo.
- A comprovação de que a empresa opera exclusivamente, com mercadorias sujeitas ao regime de tributação por substituição tributária, fez elidir a presunção legal apurada na acusação decorrente de omissão de saídas tributáveis por falta de lançamento de notas fiscais nos livros próprios, dado a antecipação do imposto na origem.

Ressalte-se entretanto, que, mesmo diante da improcedência da acusação, o contribuinte, voluntaria e antecipadamente em relação ao julgamento de primeira instância se conformou com parte da acusação que lhe foi endereçada e procedeu ao pagamento do tributo, tendo como consequência, a incidência da extinção do crédito tributário relativo ao pagamento realizado, em conformidade com o que prescreve o artigo 56, I, do Código Tributário Nacional.

Esse pagamento é referente aos meses de junho a novembro de 2011, abril de 2012 e junho de 2013 e importou em crédito tributário no valor de R\$ 3.193,34 (três mil, cento e noventa e três reais e trinta e quatro centavos), sendo R\$ 1.596,67 (hum mil, quinhentos e noventa e seis reais e sessenta e sete centavos) relativos ao ICMS e mais R\$ 1.596,67 (hum mil, quinhentos e noventa e seis reais e sessenta e sete centavos) referente à multa por infração.

Assim, se reconhece a improcedência da acusação mesmo diante da conduta incauta e desavisada do contribuinte se antecipando ao julgamento em primeira instância e realizando o pagamento de tributo e multa levantados com base em auto de infração improcedente.

2) OMISSÃO DE SAÍDAS DE MERCADORIAS TRIBUTÁVEIS - LEVANTAMENTO FINANCEIRO

Como sabido, o levantamento financeiro é mais uma das técnicas utilizadas pela fiscalização para supervisionar as atividades empresariais dos contribuintes inscritos no cadastro da Secretaria de Estado da Receita e se presta a apurar eventual sobejidão de desembolsos sobre os ingressos, em um determinado período, que resultaria em diferença tributável, sobre a qual deve recair a aplicação da alíquota vigente à época do cometimento da infração.

Assim, no caso do levantamento financeiro constatar pagamentos acima dos recebimentos, estará caracterizada a infração com a autorização legal para que se aceite a presunção contida no artigo 646 do RICMS-PB, já destacado, conforme diante demonstrado:

Art. 646. Autorizam a presunção de omissão de saídas de mercadorias tributáveis ou a realização de prestações de serviços tributáveis sem o recolhimento do imposto, ressalvada ao contribuinte a prova da improcedência da presunção:

[...]

Parágrafo único. A presunção de que cuida este artigo aplica-se, igualmente, a qualquer situação em que a soma dos desembolsos no exercício seja superior à receita do estabelecimento, levando-se em consideração os saldos

inicial e final de caixa e bancos, bem como, a diferença tributável verificada no levantamento da Conta Mercadorias, quando do arbitramento do lucro bruto ou da comprovação de que houve saídas de mercadorias de estabelecimento industrial em valor inferior ao Custo dos Produtos Fabricados , quando da transferência ou venda, conforme o caso.

Ressalte-se, neste caso, a ressalva da parte final do *caput* do artigo 646, que coloca à disposição do contribuinte, de forma categórica e explícita, a prova da improcedência da acusação, oportunidade que também foi desperdiçada pela defesa.

Esse é levantamento que se presta eficientemente a levantar crédito tributário com relevante grau de certeza e liquidez, sem que injustiça alguma seja cometida, verificando-se através dele aquilo que o contribuinte tentou se eximir de recolher a título de imposto devido, conforme jurisprudência pacífica do Conselho de Recursos Fiscais:

Processo nº 0933602010-2

Acórdão 137/2013

Recurso VOL/CRF- nº 138/2012

Recorrente: Estilo Móveis Indústria Ltda. – EPP

Recorrida: Gerência Executiva de Julgamento de Processos Fiscais

Preparadora: Coletoria Estadual de Esperança

Autuante: Nelson Tadeu Grangeiro Costa

Relator: Consº. Roberto Farias de Araújo

RECURSO VOLUNTÁRIO PARCIALMENTE PROVIDO. OMISSÃO DE SAÍDAS DE MERCADORIAS TRIBUTÁVEIS – LEVANTAMENTO FINANCEIRO. CONFIRMAÇÃO PARCIAL. ALÍQUOTA SIMPLES NACIONAL ALTERADA CONFORME LEGISLAÇÃO ESTADUAL SUPERVENIENTE. AUTO DE INFRAÇÃO PARCIALMENTE PROCEDENTE. REFORMADA A DECISÃO RECORRIDA.

- Confirmada a omissão de saídas de mercadorias tributáveis, pela constatação de os pagamentos efetuados terem superado as receitas auferidas, através do Levantamento Financeiro.

- Para a quantificação do crédito tributário, em relação à acusação de omissão de saídas de

mercadorias tributáveis, para primeiro período de ocorrência desta infração deve ser aplicada a alíquota prevista para o Simples Nacional, por força de legislação tributária superveniente que estabeleceu novos critérios de apuração ou processos de fiscalização. A partir do segundo período da ocorrência desta infração, o ICMS deve ser exigido com observância da legislação aplicável às demais pessoas jurídicas, em conformidade com as alíquotas estabelecidas na legislação tributária estadual do ICMS, haja vista que a referida infração está excetuada quanto à aplicação da legislação específica do Simples Nacional.

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

Ocorre que, assim como exposto por ocasião da análise da acusação de notas fiscais de aquisição não lançadas, se deve argumentar que o contribuinte se dedica exclusivamente a atividades comerciais relacionadas com combustíveis e lubrificantes, situação suficiente e necessária para afastar a acusação, pelos mesmos argumentos esposados anteriormente.

Como é sabido, sempre que as operações nas quais se baseiam o Levantamento Financeiro não contiverem repercussão tributária, como é o caso da substituição tributária, deverá ser afastada a acusação para que se proceda à observância mais sublimada da Justiça Fiscal, conforme vastos julgados do Conselho de Recursos Fiscais da Paraíba, dos quais extrairei o seguinte:

Processo nº 048.429.2012-2

Acórdão nº 434/2016

Recursos /HIE/VOL/CRF Nº 738/2014

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

1ª Recorrida: LOJAS PRIMAVERA COMÉRCIO DE MÓVEIS LTDA.

2ª Recorrente : LOJAS PRIMAVERA COMÉRCIO DE MÓVEIS LTDA.

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

Preparadora : RECEBEDORIA DE RENDAS DE JOÃO PESSOA.

Autuante: MARIA ELIANE FERREIRA FRADE.

Relator: CONS. JOAO LINCOLN DINIZ BORGES.

PRELIMINAR DE NULIDADE REJEITADA. OMISSÃO DE VENDAS. LEVANTAMENTO FINANCEIRO. PARCIALIDADE. EXPURGO DE OPERAÇÃO SUJEITA À SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA, ISENTA E/OU NÃO TRIBUTADA. AJUSTES REALIZADOS. PENALIDADE. EXCLUSÃO DE RECIDIVA. REDUÇÃO. AUTO DE INFRAÇÃO PARCIALMENTE PROCEDENTE. ALTERADA QUANTO AOS VALORES A DECISÃO SINGULAR. RECURSO HIERÁRQUICO

DESPROVIDO E VOLUNTÁRIO PARCIALMENTE PROVIDO.

Descabida a preliminar de nulidade do Auto de Infração diante da falta de pressuposto de cerceamento de defesa e de vício formal na constituição do crédito tributário.

Comprovação de déficit financeiro em decorrência de as despesas incorridas superarem as receitas declaradas nos exercícios denunciados, eclodindo a presunção prevista pela legislação de regência, com ajustes necessários na diferença tributária decorrente de prejuízo bruto com mercadorias sujeitas à substituição tributária e/ou não tributadas apurado em levantamento da Conta Mercadorias.

Exclusão da multa recidiva por não atender ao disciplinamento da Lei nº 10.094/2013.

Do texto do referido acórdão tem a exata ideia de que, diante de mercadorias não tributáveis ou sujeitas ao regime da substituição, se deve proceder ao expurgo dos valores relativos a essas mercadorias para a reconstituição do levantamento financeiro. E quando o contribuinte opera unicamente com mercadorias sujeitas ao referido regime especial de tributação? Estaremos diante da necessidade de se proceder ao expurgo total, razão pela qual a acusação não se sustenta.

Esclareça-se que, em consulta ao sistema ATF da Secretaria de Estado da Receita, ficou evidenciado que o contribuinte não fez qualquer aquisição de mercadoria tributável, significando que ele não pratica com habitualidade, caracterizando comércio, a compra e venda de mercadorias sujeitas à tributação normal, se enquadrando perfeitamente às decisões exaradas, retiradamente, por esta Corte de Julgamento Plural, a exemplo da destacada acima.

Por todo o exposto,

V O T O - pelo recebimento do recurso hierárquico, por regular e, no mérito, pelo seu *desprovemento*, reformando, de ofício, a sentença prolatada na primeira instância, que julgou parcialmente procedente o Auto de Infração de Estabelecimento nº 93300008.09.00001805/2014-11, lavrado em 8/10/2014, em desfavor da empresa ESPÍRITO SANTO COMÉRCIO DE COMBUSTÍVEIS LTDA., inscrição estadual nº 16.147.891-3, devidamente qualificada nos autos, considerando o auto de infração improcedente, desonerando o contribuinte de quaisquer ônus referente à acusação objeto deste processo.

Primeira Câmara de Julgamento, Sala das Sessões, Pres. Gildemar Pereira de Macedo, em 27 de julho de 2018.

ANISIO DE CARVALHO COSTA NETO

Conselheiro Relator