



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

**PROCESSO Nº1620312014-6**

**PRIMEIRA CÂMARA DE JULGAMENTO**

**1ªRecorrente:GERÊNCIA EXECUTIVA DE JULGAMENTO DE PROCESSOS FISCAIS-GEJUP**

**1ªRecorrida :MIGUEL GUSTAVO DA SILVA**

**2ªRecorrente:MIGUEL GUSTAVO DA SILVA**

**2ªRecorrida: ERÊNCIA EXEC. DE JULGAMENTO DE PROCESSOS FISCAIS**

**Repartição Preparadora:COLETORIA ESTADUAL DE MAMANGUAPE**

**Autuante:JOSÉ WALTER DE SOUSA CARVALHO**

**Relatora:CONS.ª GÍLVIA DANTAS MACEDO**

**FALTA DE LANÇAMENTOS DE NOTAS FISCAIS DE AQUISIÇÃO NOS LIVROS PRÓPRIOS. LEVANTAMENTO FINANCEIRO. PRESUNÇÃO LEGAL DE OMISSÃO DE VENDAS DE MERCADORIAS TRIBUTÁVEIS. INFRAÇÃO CONFIGURADA EM PARTE. EXCLUSÃO DE NOTAS FISCAIS. JULGAMENTO PARCIALMENTE PROCEDENTE. MANTIDA A DECISÃO RECORRIDA. RECURSOS HIERÁRQUICO E VOLUNTÁRIO DESPROVIDOS.**

O que se depreende da dedução lógica inserida no art. 646 do RICMS/PB é que, uma vez realizadas compras sem que as respectivas notas fiscais sejam lançadas nos livros próprios, presume-se que a intenção do contribuinte seria omitir receitas de origem desconhecida, tendo em vista que foram adquiridas através de vendas anteriores sem emissão dos devidos documentos fiscais. Excluídas as notas fiscais, perfeitamente identificadas conforme previsão legal, cujas mercadorias foram objeto de devolução e remessa/retorno em demonstração, impondo-se a corrigenda dos valores lançados de ofício, por ser de justiça. As diferenças apuradas em Levantamento Financeiro ensejam a ocorrência de omissão de saídas tributáveis sem o pagamento do imposto, conforme presunção relativa contida na legislação de regência, não elidida pelo sujeito passivo.

**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 da relatora, pelo recebimento do recurso hierárquico, por regular, e do voluntário, por regular e tempestivo e, quanto ao mérito, pelo *desprovemento* de ambos, para manter a sentença exarada na instância monocrática, e julgar *parcialmente procedente* o Auto de Infração de Estabelecimento nº 93300008.09.00001893/2014-51, lavrado em 20/10/2014, contra a empresa MIGUEL GUSTAVO DA SILVA, CICMS nº 16.172.666-6, declarando como devido o crédito tributário no valor de R\$ 140.590,02 (cento e quarenta mil, quinhentos e noventa reais e dois centavos), sendo R\$ 70.295,01 (setenta mil, duzentos e duzentos e noventa e cinco reais e um centavo), de ICMS, por infringência aos arts. 158, I; 160, I, c/fulcro no art. 646, e arts. 158, I e 160, I,

c/fulcro no parágrafo único do art. 646 do RICMS/PB, aprovado pelo Decreto nº 18.930/97, e R\$ 70.295,01 (setenta mil, duzentos e duzentos e noventa e cinco reais e um centavo), de multa por infração, nos termos do art. 82, V, “f”, da Lei nº 6.379/96, alterada pela Lei nº 10.008/2013.

Ao tempo em que mantem cancelado o montante de R\$ 126.480,00 (cento e vinte e seis mil, quatrocentos e oitenta reais), distribuídos entre ICMS e multa por infração, pelos fundamentos anteriormente expostos.

P.R.I

Primeira Câmara de Julgamento, Sala das Sessões Pres. Gildemar Pereira de Macedo, em 06 de setembro de 2018.

GILVIA DANTAS MACEDO  
Conselheira Relatora

GIANNI CUNHA DA SILVEIRA CAVALCANTE  
Presidente

Participaram do presente julgamento os membros da Primeira Câmara de Julgamento, ANÍSIO DE CARVALHO COSTA NETO, MÔNICA OLIVEIRA COELHO DE LEMOS (SUPLENTE) E THAIS GUIMARAES TEIXEIRA.

*Assessor Jurídico*

#

## **RELATÓRIO**

Por meio do Auto de Infração de Estabelecimento nº 93300008.09.00001893/2014-51, lavrado em 20/10/2014, contra a empresa MIGUEL GUSTAVO DA SILVA, CICMS nº 16.172.666-6, acima qualificada, em razão das seguintes irregularidades verificadas nos exercícios de 2010, 2011 e 2013:

- *FALTA DE LANÇAMENTO DE N. F. DE AQUISIÇÃO NOS LIVROS PRÓPRIOS – Aquisição de mercadorias consignadas em documentos fiscais, com receitas provenientes 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 – 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.*

Foram dados como infringidos os arts. 158, I; 160, I, c/fulcro no art. 646, e arts. 158, I e 160, I, c/fulcro no parágrafo único do art. 646 do RICMS/PB, aprovado pelo Decreto nº 18.930/97, sendo propostas as penalidades previstas no art. 82, V, “f”, da Lei nº 6.379/96, e apurado um crédito tributário de R\$ 267.070,02 sendo R\$ 133.535,01, de ICMS, e R\$ 133.535,01, de multa por infração.

Pessoalmente cientificada da ação fiscal, em 11/11/2014, a autuada ingressou tempestivamente com peça reclamatória, em 10/12/2014, conforme se verifica às fls. 35 a 38, ocasião em que requer a improcedência da ação fiscal, baseando sua defesa em afirmar que, no exercício de 2010, comprou veículo no valor de R\$ 150.000,00, portanto o levantamento financeiro não poderia apresentar qualquer indício de omissão de vendas e, ainda que todas as notas fiscais encontram-se lançadas no livro Registro de Entradas.

Colacionou documentos às fls. 39 a 66.

Com informação de não constarem antecedentes fiscais (fl. 32), foram os autos conclusos à Gerência Executiva de Julgamento de Processos Fiscais - GEJUP, ocasião em que o julgador singular – Pedro Henrique Silva Barros - em sua decisão, julgou o auto de infração parcialmente procedente (fls. 70 a 78), conforme ementa abaixo transcrita:

#### **FALTA DE REGISTRO DE NOTAS FISCAIS DE ENTRADAS. OMISSÃO DE SAÍDAS. LEVANTAMENTO FINANCEIRO**

A constatação de que ocorreu aquisição de mercadorias sem que houvesse o respectivo lançamento na escrita fiscal e contábil enseja a presunção descrita no art. 646 do RICMS-PB, acarretando a cobrança do ICMS e multa. Entretanto, mister se faz afastar a acusação fundada em operações desprovidas de repercussão financeira.

Verificada a ocorrência de despesas pagas, em patamares superiores aos recursos obtidos, enseja a presunção de omissão de receitas tributadas.

Após a decisão prolatada, o valor de crédito tributário fica adstrito ao montante de R\$ 70.295,01,

recorrendo de ofício da decisão para este Conselho de Recursos Fiscais.

Interposto recurso hierárquico e cientificado da sentença singular por meio do Edital nº 78/2017, publicado em 15/8/2017, a atuada protocolou Recurso Voluntário perante este Colegiado, em 19/9/2017, (fls. 83 a 85), reiterando os mesmos argumentos apresentados em reclamação à Primeira Instância, com ênfase na alegação de que a operação de vendas de veículos usados no Estado da Paraíba é tratada no art. 30, VI do RICMS/PB, com redução da base de cálculo de modo que a carga tributária resulte em 1% (um por cento) do valor da operação.

Aportados os autos nesta Corte Julgadora, estes foram distribuídos a esta relatoria, segundo critério regimentalmente previsto, para o fim de apreciação e julgamento da matéria de que dispõem.

EIS O RELATÓRIO.

1. 1.1.1.1.1

VOTO

Em exame neste Colegiado, os recursos hierárquico e voluntário, nos moldes dos artigos 77 e 80, da Lei nº 10.094/2013, contra decisão de primeira instância que julgou *parcialmente procedente* o Auto de Infração de Estabelecimento nº 93300008.09.00001893/2014-51, contra a empresa em epígrafe, com exigência do crédito tributário anteriormente relatado.

Reconhecemos preambularmente como tempestivo o recurso interposto pelo contribuinte, apresentado dentro do prazo legal estabelecido no art. 67, da Lei nº 10.094/13.

De início, é importante discorrer acerca da verificação dos aspectos de natureza formal do auto infracional. Com efeito, sabe-se que um ato administrativo 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 15, 16 e 17, da Lei nº 10.094, de 27 de setembro de 2013.

Assim, reitero que a lavratura do Auto de Infração atende aos requisitos formais, essenciais à sua validade, visto que são trazidos de forma particularizada todos os dispositivos legais aplicáveis à matéria objeto dessa lide, e ainda, foi ofertada a ora recorrente oportunidade para o exercício da ampla defesa, do contraditório, e do devido processo legal administrativo, portanto, não há motivação para declaração de nulidade do auto de infração em tela.

## Falta de Lançamento de Notas Fiscais de Aquisição nos Livros Próprios

Nesta denúncia, a fiscalização autuou o contribuinte pela Falta de Lançamento de Notas Fiscais de Aquisição, por este ter deixado de registrar, no livro Registro de Entradas, as notas fiscais, referentes aos exercícios de 2011 e 2013, conforme demonstrativo (fls. 17).

Ao deixar de efetuar o registro das notas fiscais, referentes às aquisições do estabelecimento, presume-se que o contribuinte omitiu receitas pretéritas, caracterizando saídas de mercadorias tributáveis sem o pagamento do imposto, impondo ao infrator o ônus da prova negativa da presunção, conforme tipificado no art. 646 do RICMS-PB, *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 (Decreto nº 28.259/07). (g.n.)*

Pois bem. É de bom alvitre esclarecer, que a obrigatoriedade de escrituração no Livro Registro de Entradas envolve todos os registros de entrada de mercadorias, tributadas ou não, com a qual o contribuinte transacione em determinado período, de acordo com o que estabelece o art. 276, c/c art. 166-U, do RICMS:

*Art. 276. O Registro de Entradas, modelos 1 ou 1-A, Anexos 24 e 25, **destina-se à escrituração do movimento de entradas de mercadorias, a qualquer título**, no estabelecimento e de utilização de serviços de transporte e de comunicação. (g.n.)*

*Art. 166-U. Em relação ao DANFE e à NF-e, aplicam-se, no que couber, as normas previstas para os demais documentos fiscais.*

Da parte grifada do texto se extrai que a obrigatoriedade se estende a qualquer tipo de aquisição, tributadas ou não. A entrada de mercadoria no estabelecimento, qualquer que seja, nasce a obrigação do lançamento da nota fiscal respectiva no Livro Registro de Entradas. Do contrário, a

legislação tributária autoriza a presunção de que trata o artigo 646, acima destacado, de omissão de vendas pretéritas de mercadorias tributáveis sem o pagamento do imposto, desde que, por óbvio, tenha havido dispêndio financeiro nas referidas aquisições. O citado dispositivo acompanha o que determina a Lei nº 6.379/96, no parágrafo 8º do seu artigo 3º.

Ressalte-se, o que se está tributando é o valor das saídas de mercadorias tributáveis omitidas em etapa anterior e cujas receitas auferidas serviram de esteio para o pagamento das aquisições, em que as entradas não foram registradas, o que repercute em violação aos arts. 158, I e 160, I, do RICMS/PB, abaixo reproduzidos:

*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;*

É bem verdade que se trata de uma presunção relativa, cuja negativa de punibilidade está a cargo do sujeito passivo, tendo em vista que é o senhor da intimidade da empresa.

De fato, o julgador de primeira instância mencionou em seu julgamento a exclusão das Notas Fiscais nºs 9742, 47514 e 70369, considerando que não se tratam da compra de mercadorias, mas sim de operações em que não houve dispêndio financeiro.

Verificamos, contudo, equívoco do julgador singular na relação das notas fiscais, posto que a nota fiscal nº 47514 trata-se de venda de veículo usado, não podendo ser excluída.

Por outro lado, a nota fiscal nº 68863 refere-se à operação de remessa em demonstração, sendo o veículo de chassi 8AJFY29G0D8538301, devolvido através da nota fiscal nº 70369, devendo ambas serem excluídas da denúncia.

Assim, verificando tratar-se de operações comprovadamente demonstradas nos autos, através de documentos fiscais, deve ser excluído o crédito tributário, referente às notas fiscais nº 9742, 68863 e 70369, contudo não há necessidade de corrigir os valores ajustados pela Primeira Instância, pois a mesma, nesse ponto, o fez corretamente.

## Levantamento Financeiro

No tocante à acusação de omissão de saídas de mercadorias tributáveis apurada em Levantamento Financeiro, ressaltamos que o método está respaldado na nossa legislação e se consubstancia pelo confronto de todas as receitas da empresa com as despesas operacionais, não operacionais e as disponibilidades em caixa e em bancos.

Assim, parte do princípio de que as receitas da empresa devem ser suficientes para satisfazer todos os dispêndios do estabelecimento, assim considerados não apenas a aquisição de mercadorias para a revenda, mas, também, às despesas com pessoal, água, energia, pro labore, materiais de uso e consumo, aluguéis, e outras.

O procedimento é largamente utilizado e aceito como meio de aferição fiscal, estando disciplinado no artigo 643 do RICMS/PB, sendo que as diferenças verificadas denunciam irregularidade por omissão de saídas tributáveis sem o pagamento do imposto, conforme presunção estabelecida no artigo 646 do RICMS, conforme dispositivos transcritos abaixo:

*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 de Renda e Proventos de Qualquer Natureza, será exigido livro Caixa, com 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;*

*§ 5º Na ausência da escrituração do livro Caixa, que trata o § 3º, para que se possa levar a efeito o demonstrativo financeiro referido no parágrafo anterior, os saldos no início e no final do exercício serão considerados inexistentes.*

*§ 6º As diferenças verificadas em razão do confronto fiscal denunciam irregularidade, observado o disposto no art. 646.*

*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 (Decreto nº 28.259/07).*

*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.*

Como se observa, a denúncia encontra respaldo em nossa legislação, sendo matéria bastante conhecida deste Colegiado, onde a ocorrência da infração se verifica por presunção legal *juris tantum*.

Assim, sendo constatado que as receitas auferidas não foram suficientes para fazer frente às despesas do estabelecimento, no exercício considerado, aplica-se a presunção de que a diferença apresentada é decorrente de omissão de saídas de mercadorias tributáveis sem o pagamento do imposto, restando ao sujeito passivo o direito de provar a improcedência da acusação com documentos que atestem a não ocorrência do fato gerador presumido.

No caso em comento, a fiscalização apurou diferença tributável no exercício de 2010, conforme demonstrativo (*fls. 13*), e não apresentou a autuada em seu recurso prova a fim de ilidir a acusação. Assim, ratifico os termos da decisão monocrática, por considerar que o julgador singular agiu conforme a legislação e as provas dos autos.

Buscando reformar a decisão singular, a recorrente vem alegar que o cálculo do imposto deveria ser efetuado com a redução de base de cálculo prevista no art. 30, VI, do RICMS/PB, abaixo transcrito:

*Art. 30. Fica reduzida a base de cálculo do ICMS nas operações seguintes, de tal forma que a carga tributária resulte nos percentuais abaixo indicados:*

(...)

*VI - 1% (um por cento), na saída resultante da comercialização de veículos usados efetuada por contribuintes com código CNAE 4511-1/02 adotado em suas atividades econômicas no Cadastro de Contribuintes de ICMS do Estado da Paraíba, observado o disposto nos §§ 5º e 6º deste artigo e nas alíneas “b” e “e” do inciso I do art. 31 (Convênio ICMS 33/93);*

Ora, tal argumentação não há que prosperar, porquanto, como se observa, o benefício concedido no dispositivo acima descrito se refere às operações de saídas, e regulares, enquanto que, no caso dos autos, tem-se configurada a omissão de receitas, daí a impossibilidade de dar razão à autuada.

De fato, conforme se depreende do texto do Decreto 30.106/2008, que trata do benefício na comercialização de veículos usados, o descumprimento das normas contidas no diploma legal acarretava para a autuada o recolhimento do imposto sob a alíquota de 17% inclusive nas saídas.

**Art. 9º** *Os contribuintes revendedores de veículos usados que procederem em desacordo com as normas contidas neste Decreto e na legislação aplicável, deverão recolher o imposto, integralmente, com a aplicação da alíquota de 17% (dezesete por cento), com as penalidades previstas na [Lei nº 6.379, de 2 de dezembro de 1996](#).*

É como voto.

VOTO pelo recebimento do recurso hierárquico, por regular, e do voluntário, por regular e tempestivo e, quanto ao mérito, pelo *desprovemento* de ambos, para manter a sentença exarada na instância monocrática, e julgar *parcialmente procedente* o Auto de Infração de Estabelecimento nº 93300008.09.00001893/2014-51, lavrado em 20/10/2014, contra a empresa MIGUEL GUSTAVO DA SILVA, CICMS nº 16.172.666-6, declarando como devido o crédito tributário no valor de R\$ 140.590,02 (cento e quarenta mil, quinhentos e noventa reais e dois centavos), sendo R\$ 70.295,01 (setenta mil, duzentos e duzentos e noventa e cinco reais e um centavo), de ICMS, por infringência aos arts. 158, I; 160, I, c/fulcro no art. 646, e arts. 158, I e 160, I, c/fulcro no parágrafo único do art. 646 do RICMS/PB, aprovado pelo Decreto nº 18.930/97, e R\$ 70.295,01 (setenta mil, duzentos e duzentos e noventa e cinco reais e um centavo), de multa por infração, nos termos do art. 82, V, “f”, da Lei nº 6.379/96, alterada pela Lei nº 10.008/2013.

Ao tempo em que mantenho cancelado o montante de R\$ 126.480,00 (cento e vinte e seis mil, quatrocentos e oitenta reais), distribuídos entre ICMS e multa por infração, pelos fundamentos anteriormente expostos.

Primeira Câmara de Julgamento, Sala das Sessões, Pres. Gildemar Pereira de Macedo, em 06 de setembro de 2018..

**Gílvia Dantas Macedo**  
**Conselheira Relatora**