



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

PROCESSO Nº1438782014-4

SEGUNDA CÂMARA DE JULGAMENTO

Recorrente: ALEXANDRE DE FIGUEIREDO RAMOS SEGUNDO.

Recorrida: GERÊNCIA EXECUTIVA DE JULGAMENTO DE PROCESSOS FISCAIS GEJUP

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

Autuante: RONALDO CORREIA LINS

Relatora: CONS.^a MAIRA CATÃO DA CUNHA C SIMOES

OMISSÃO DE SAÍDAS DE MERCADORIAS TRIBUTÁVEIS. CONTA MERCADORIAS. AUSÊNCIA DE PROVAS. ILICITUDE NÃO CARACTERIZADA. LEVANTAMENTO FINANCEIRO. ALTERADA DECISÃO SINGULAR. AUTO DE INFRAÇÃO PARCIALMENTE PROCEDENTE. RECURSO VOLUNTÁRIO DESPROVIDO.

Improcedente é o crédito tributário exigido através de Auto de Infração baseado no pressuposto de que o sujeito passivo omitiu saídas de mercadorias tributáveis, constatada pelo método da conta mercadoria – lucro presumido, quando se constatar nos autos a ausência de provas da acusação fiscal.

A diferença apurada no Levantamento Financeiro denuncia omissão de saídas tributáveis sem o pagamento do imposto, conforme presunção contida na legislação de regência.

No presente caso, ajuste necessário no levantamento financeiro decorrente de prejuízo bruto com mercadorias sujeitas à substituição tributária e/ou não tributadas apurado em levantamento da Conta Mercadorias do mesmo exercício, causou a derrocada da acusação por este procedimento de auditoria.

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

A C O R D A M os membros da Segunda Câmara de Julgamento deste Conselho de Recursos Fiscais, à unanimidade, e de acordo com o voto da relatora, VOTO - pelo recebimento do recurso voluntário, por regular e tempestivo, e quanto ao mérito pelo seu desprovimento, para manter inalterada a decisão singular, que julgou parcialmente procedente o Auto de Infração de Estabelecimento nº 93300008.09.00001585/2014-26 (fl. 3), lavrado em 10/9/2014, contra a empresa ALEXANDRE DE FIGUEIREDO RAMOS SEGUNDO, CCICMS nº 16.176.458-4, qualificado nos autos, declarando devido o crédito tributário, no montante R\$ 9.955,30 (nove mil, novecentos e cinquenta e cinco reais e trinta centavos) sendo R\$ 4.977,65 (quatro mil, novecentos e setenta e sete reais e sessenta e cinco centavos) de ICMS, por infringência ao art. 158, I e art. 160, I c/fulcro no art. 646, parágrafo único, todos do RICMS/PB, aprovado pelo Decreto nº 18.930/97, e R\$ 4.977,65 (quatro mil, novecentos e setenta e sete reais e sessenta e cinco centavos) de multa por infração arremada no art. 82, V, "f", da Lei nº 6.379/96.

Ao tempo em que mantenho cancelado, por indevido, o crédito tributário no montante de R\$ 485,20 (quatrocentos e oitenta e cinco reais e vinte centavos), sendo R\$ 242,60 (duzentos e quarenta e dois reais e sessenta centavos) de ICMS e R\$ 242,60 (duzentos e quarenta e dois reais e sessenta centavos), acrescentando a este o montante de R\$ 2.213,52 (dois mil, duzentos e treze reais e cinquenta e dois centavos) de ICMS e o mesmo valor de multa por infração, perfazendo um total de R\$ 4.912,24 (quatro mil, novecentos e doze reais e vinte e quatro centavos).

P.R.I

Segunda Câmara de Julgamento, Sala das Sessões Pres. Gildemar Pereira de Macedo, em 30 de novembro de 2018.

MAIRA CATÃO DA CUNHA CAVALCANTI SIMÕES
Conselheira Relatora

GIANNI CUNHA DA SILVEIRA CAVALCANTE
Presidente

Participaram do presente julgamento os membros da Segunda Câmara, DAYSE ANNYEDJA GONÇALVES CHAVES, PETRONIO RODRIGUES DE LIMA e SIDNEY WATSON FAGUNDES DA SILVA.

Assessor Jurídico

#

RELATÓRIO

No Auto de Infração de Estabelecimento nº 93300008.09.00001585/2014-26, lavrado em 10/09/14, contra a empresa ALEXANDRE DE FIGUEIREDO RAMOS SEGUNDO, inscrição estadual nº 16.176.458-4, relativamente a fatos geradores ocorridos entre 1º/01/2011 a 31/12/2012, constam as seguintes denúncias:

- 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 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.

Foram dados como infringidos os arts. 158, I e 160, I c/c art. 646 e art. 643, §4º, II; todos do RICMS/PB, aprovado pelo Decreto nº 18.930/97, com proposição da penalidade prevista no art. 82, V, “a” e “f” da Lei nº 6.379/96, e apurado um crédito tributário de R\$ 14.867,54 (quatorze mil, oitocentos e sessenta e sete reais e cinquenta e quatro centavos), sendo, R\$ 7.433,77 (sete mil, quatrocentos e trinta e três reais e setenta e sete centavos), de ICMS, e R\$ 7.433,77 (sete mil, quatrocentos e trinta e três reais e setenta e sete centavos), de multa por infração.

Documentos instrutórios constam anexados às fls. 04 a 35.

Cientificada da ação fiscal, por via postal, em 30/09/2014 AR (fl. 36), a autuada apresentou reclamação, em 28/10/2014 (fls. 38-41).

Sem informação de antecedentes fiscais, os autos foram conclusos (fl. 111), e enviados para a Gerência de Julgamentos de Processos Fiscais – GEJUP, onde o julgador fiscal, Christian Vilar de Queiroz, decidiu pela *parcial procedência* do feito fiscal, conforme ementa abaixo transcrita:

OMISSÃO DE SAÍDAS DE MERCADORIAS TRIBUTÁVEIS. LEVANTAMENTO DA CONTA MERCADORIAS. AUSÊNCIA DE PROVAS. ILICITUDE NÃO CARACTERIZADA. AÇÃO FISCAL IMPROCEDENTE. LEVANTAMENTO FINANCEIRO. CONFIRMAÇÃO.

- Improcedente é o crédito tributário exigido através de Auto de Infração baseado no pressuposto de que o sujeito passivo omitiu saídas de mercadorias tributáveis, constatada pelo método da conta mercadoria – lucro presumido, quando se constatar nos autos a ausência de provas da acusação fiscal.

- Diante da ausência de contraprova nos autos, confirma-se, em sua integralidade, a infração de omissão de saídas de mercadorias tributáveis sem o pagamento do imposto devido, irregularidade esta detectada através de Levantamento Financeiro 2011.

AUTO DE INFRAÇÃO PARCIALMENTE PROCENTE.

Cientificada da decisão de primeira instância, por via postal, em 29/12/2017 AR (fl. 124), a empresa protocolou recurso voluntário, em 19/02/2018, onde apresentou as seguintes razões (fls. 128-131):

- Insurge-se contra o lançamento fiscal alegando que o Levantamento Financeiro realizado pela autoridade fiscal não traduz o Livro Caixa da empresa;
- Que a Conta Mercadorias foi realizada com um única Nota Fiscal que não foi recebida pela empresa, pois já tinha parado suas operações;
- Afirma que a empresa teve suas operações encerradas em Dezembro de 2011, onde foi solicitada a baixa através de Requerimento de Empresário e Certidão de baixa de inscrição CNPJ, pois a empresa faliu tendo o titular assumido todas as dívidas da empresa como previsto na Lei 10.406/02;
- Por motivos de falência, a empresa não tinha como receber nenhuma nota fiscal, motivo pelo qual fora devolvida a mercadoria referente a Nota Fiscal Eletrônica (NF-e nº 33922) da empresa Dairy Partners Americas Brasil Ltda através da NF-e nº 266 emitida em 06/01/2012 no valor de R\$ 1.097,74, zerando dessa forma a diferença na conta corrente;
- Argumenta que não existiu diferença tributável no Levantamento Financeiro do exercício de 2011, pois, o Fisco desconsiderou a situação real da empresa autuada, não coletando de maneira correta os seus dados e informações, como um empréstimo no valor de R\$ 39.574,60 adquirido junto ao Banco do Nordeste;
- Ao final, requer o recebimento do presente recurso, com a consequente declaração da improcedência do Auto de Infração nº 93300008.09.00001585/2014-26.

Remetidos a este Colegiado, os autos foram distribuídos a esta Relatoria para análise e julgamento.

Este é o relatório.

VOTO

Em exame o recurso *voluntário*, interposto contra a decisão de primeira instância, que julgou *parcialmente procedente* o Auto de Infração de Estabelecimento nº 93300008.09.00001585/2014-26, lavrado em 10/09/14, contra a empresa em epígrafe, com crédito tributário anteriormente relatado.

De início, cabe considerar que o lançamento fiscal se procedeu conforme os requisitos da legislação de regência, estando nele delineadas as formalidades prescritas no art. 142 do CTN e nos dispositivos constantes nos arts. 14, 16 e 17, da Lei estadual, nº 10.094/2013 (Lei do PAT), não se vislumbrando quaisquer incorreções ou omissões que venham a caracterizar a sua nulidade.

Sem preliminar a ser analisada, passo, então, a análise das questões de mérito, abordadas na peça recursal.

Primeira Acusação – Omissão de Saídas de Mercadorias Tributáveis – Conta Mercadorias - Exercício de 2012.

A primeira acusação é de que o contribuinte, no período de 2012, omitiu saídas de mercadorias tributáveis que resultaram na falta de recolhimento do ICMS, irregularidade esta detectada por meio do levantamento da Conta Mercadorias.

A realização de auditoria através da técnica de levantamento da Conta Mercadorias consiste no confronto entre a Receita de Vendas Tributáveis e o Custo das Mercadorias Vendidas, acrescida do lucro arbitrado de 30% tomando-se os valores dos Estoques Inicial e Final do período fiscalizado, o total das entradas e o total das saídas das mercadorias, sendo o imposto a ser lançado de ofício calculado com base na diferença verificada, levando-se à presunção legal de que ocorreram saídas pretéritas de mercadorias tributáveis sem a respectiva emissão de documentos fiscais, conduzindo à desobediência aos artigos 158, I, e 160, I, do mesmo RICMS/PB, na forma abaixo transcrito:

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 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;

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, compra e vendas realizadas, prevalecendo tal exclusão apenas para aqueles que mantenham escrita contábil regular. (g.n.).

“Art. 646. O fato de a escrituração indicar insuficiência de caixa, suprimentos à 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 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).**

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.”

Na aplicação dessa técnica de aferição fiscal, o fazendário encontrou diferença negativa, representativa de omissões de saídas pretéritas de mercadorias tributáveis, cujo resultado serviu como base de cálculo apurada para o lançamento do ICMS devido no exercício de 2012.

Ressalto que, com arrimo no artigo 646 do RICMS/PB, infracitado, a repercussão tributária ora em análise tem suporte na presunção legal *juris tantum*, de que houve omissão de saídas de mercadorias tributáveis, cabendo ao contribuinte a prova da improcedência de tal presunção.

Atente-se que a busca pela verdade material norteia o processo administrativo fiscal. Por essa razão, a produção de provas para atestar os fatos alegados pelas partes, se torna imprescindível.

Ocorre que, como bem verificado pela Instância Prima, o fiscal autuante equivocou-se quando não demonstrou a prática de Omissão de Saídas de Mercadorias Tributáveis, em face da ausência de documentos comprobatórios da origem dessa presumida irregularidade, primordialmente, o próprio demonstrativo da Conta Mercadorias – lucro presumido, do ano-calendário de 2012.

Por oportuno, os atos administrativos apresentam características que objetivam, simultaneamente, conferir garantia aos administrados e prerrogativas à Administração. Dentre elas, destaca-se a presunção de legitimidade, caracterizando presunção *juris tantum* de validade, da qual decorre que o ato seja considerado regularmente praticado.

Essa presunção, entretanto, não exime a Administração do dever de comprovar a ocorrência do fato jurídico, bem como das circunstâncias em que este se verificou. Os atos de lançamento e de aplicação de penalidades vinculados e regidos, dentre outros, pelos princípios da estrita legalidade e tipicidade, que dependem, necessariamente, da demonstração dos motivos que os ensejaram.

Com isso, mesmo quando existam presunções legais, compete à autoridade administrativa apresentar provas do fato a partir do qual se estabelece o raciocínio presuntivo.

Dessa forma, comungo com o entendimento da instância preliminar, ao tornar extinto o crédito tributário ao verificar que no mérito improcedem os valores que serviram como base para o lançamento fiscal referente ao exercício de 2012, pois, no levantamento específico de mercadorias, não há nos autos provas da sua materialidade.

Segunda Acusação – Omissão de Saída de Mercadorias Tributáveis – Levantamento Financeiro – Exercício de 2011

Quanto ao Levantamento Financeiro apurado referente ao exercício de 2011, fls. 14, este constitui em técnica de auditoria, prevista no art. 643, I, do RICMS, que permite ao auditor fiscal concluir sobre o equilíbrio entre os somatórios dos desembolsos efetuados e as receitas auferidas pelo contribuinte. Caso se constate que os desembolsos foram superiores às disponibilidades, a legislação tributária autoriza o Fisco a se valer da presunção “*juris tantum*”, arrimada no parágrafo único do art. 646 do mesmo Regulamento, supracitado, que também prevê a ocorrência de omissão de saídas de mercadorias tributáveis sem o pagamento do imposto.

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 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 Recurso Voluntário, a recorrente com o intuito de provar que não existiu diferença tributável no Levantamento Financeiro de 2011, alegou a existência de equívocos da fiscalização, no tocante a elaboração dos trabalhos de auditoria. Em suas palavras: “*o levantamento financeiro realizado pela autoridade fiscal não traduz o Livro Caixa da empresa*”.

Mantida a acusação na instância singular, a recorrente vem alegar que o julgador singular não analisou os seus dados e informações contidas no processo, deixando de contabilizar um empréstimo no valor de R\$ 39.574,60 adquirido junto ao Banco do Nordeste, bem como os saldos iniciais de caixa, no valor de R\$ 9.831,50 (nove mil, oitocentos e trinta e um reais e cinquenta centavos), e final de caixa, no valor de R\$ 677,14 (seiscentos e setenta e sete reais e quatorze centavos).

Contudo, esta relatoria constatou na Conta Mercadorias do mesmo exercício a existência de prejuízo bruto apurado nas operações com mercadorias sujeitas à substituição tributária, isentas e /ou não tributadas, fl.11, que deve ser considerado para efeito de redução da diferença apurada no Levantamento Financeiro, pois, em função de sua natureza jurídica, não há repercussão tributária, já que o imposto teria sido recolhido em etapas anteriores, ou por se tratar de operações não tributadas.

Portanto, considerando que a diferença tributável apurada no Levantamento Financeiro de 2011 foi de R\$ 42.301,00, e o prejuízo bruto identificado na Conta Mercadorias deste mesmo exercício, com mercadorias sujeitas à substituição tributária, isentas e/ou não tributadas, foi de R\$ 13.020.76, implica na ilação de que não há diferença de ICMS a ser cobrado em relação a essas mercadorias não tributadas, pelo procedimento de auditoria adotado, pois a presunção que se instaura sobre a diferença apurada no Financeiro há que se reportar tão somente à omissão de saídas tributáveis, nos termos do art. 646, parágrafo único, do RICMS, aprovado pelo Decreto nº 18.930/97.

Portanto, diante de tais considerações, afasto em parte, a acusação de omissão de saídas de mercadorias tributáveis, apurada por meio do Levantamento Financeiro do exercício de 2011.

Porém, a recorrente não comprovou o recebimento dos recursos advindos do suposto empréstimo bancário, através do respectivo contrato e extratos bancários, como também, não apresentou o Livro Caixa, comprovando os valores dos saldos inicial e final, no exercício considerado.

Na ausência desses elementos, o fato não pode ser aceito para efeitos tributários, resultando, com isso, em omissão de receitas, tudo em consonância ao que dispõe o parágrafo único do artigo 646 do RICMS, em toda sua extensão.

Concluo, por fim, que todas as alegações da recorrente foram enfrentadas com rigor pelo Julgador de Primeiro Grau, tendo sido corretamente rechaçadas por aquele juízo administrativo por exame conjunto dos artigos, 158, I e 160, I, e artigo 646 todos do RICMS/PB.

Dessa forma, ratifico a decisão de primeira instância que se procedeu nos termos da legislação em vigor e as provas dos autos.

Por todo o exposto,

VOTO - pelo recebimento do recurso voluntário, por regular e tempestivo, e quanto ao mérito pelo seu desprovimento, para manter inalterada a decisão singular, que julgou parcialmente procedente o Auto de Infração de Estabelecimento nº 93300008.09.00001585/2014-26 (fl. 3), lavrado em 10/9/2014, contra a empresa ALEXANDRE DE FIGUEIREDO RAMOS SEGUNDO, CCICMS nº 16.176.458-4, qualificado nos autos, declarando devido o crédito tributário, no montante R\$ 9.955,30 (nove mil, novecentos e cinquenta e cinco reais e trinta centavos) sendo R\$ 4.977,65 (quatro mil, novecentos e setenta e sete reais e sessenta e cinco centavos) de ICMS, por infringência ao art. 158, I e art. 160, I c/fulcro no art. 646, parágrafo único, todos do RICMS/PB, aprovado pelo Decreto nº 18.930/97, e R\$ 4.977,65 (quatro mil, novecentos e setenta e sete reais e sessenta e cinco centavos) de multa por infração arrimada no art. 82, V, “f”, da Lei nº 6.379/96.

Ao tempo em que mantenho cancelado, por indevido, o crédito tributário no montante de R\$ 485,20 (quatrocentos e oitenta e cinco reais e vinte centavos), sendo R\$ 242,60 (duzentos e quarenta e dois reais e sessenta centavos) de ICMS e R\$ 242,60 (duzentos e quarenta e dois reais e sessenta centavos), acrescentando a este o montante de R\$ 2.213,52 (dois mil, duzentos e treze reais e cinquenta e dois centavos) de ICMS e o mesmo valor de multa por infração, perfazendo um total de R\$ 4.912,24 (quatro mil, novecentos e doze reais e vinte e quatro centavos).

Segunda Câmara de Julgamento, Sala das Sessões Presidente Gildemar Pereira de Macedo, em 30 de novembro de 2018.

MAIRA CATÃO DA CUNHA CAVALCANTI SIMÕES
Conselheira Relatora