



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

**PROCESSO Nº 1163202015-7**

**SEGUNDA CÂMARA DE JULGAMENTO**

**Recorrente: DIANA MARIA DE OLIVEIRA COUTINHO EPP**

**Recorrida: GERÊNCIA EXECUTIVA DE JULGAMENTO DE PROCESSOS FISCAIS – GEJUP**

**Repartição Preparadora: SUBGERÊNCIA DA RECEBEDORIA DE RENDAS DA GERÊNCIA REGIONAL DA PRIMEIRA REGIÃO DA SER**

**Autuante: WALTER LICINIO SOUTO BRANDAO**

**Relator: CONS.º PETRONIO RODRIGUES LIMA**

**Relatora voto divergente: CONS.ª M AIRA CATÃO DA CUNHA CAVALCANTI SIMÕES**

OMISSÃO DE VENDAS. NOTAS FISCAIS DE AQUISIÇÃO NÃO LANÇADAS. CONFIRMAÇÃO PARCIAL. LEVANTAMENTO FINANCEIRO. ACATAMENTO. FALTA DE RECOLHIMENTO DO ICMS-SIMPLES NACIONAL. NÃO CARACTERIZADA. MANTIDA DECISÃO RECORRIDA. AUTO DE INFRAÇÃO PARCIALMENTE PROCEDENTE. RECURSO VOLUNTÁRIO DESPROVIDO.

- Notas fiscais de aquisição sem o devido lançamento nos livros próprios evidencia a presunção legal de omissão de saídas de mercadorias tributáveis. No caso em apreço, ajustes foram realizados para exclusão de notas fiscais indevidamente denunciadas, sendo mantida em parte a exigência fiscal.

- O não recolhimento do imposto nos prazos regulamentares constitui infração tributária, nos termos da legislação vigente. “In casu”, a constatação de que o faturamento da empresa autuada, sob o regime especial de recolhimento, fora declarado ao SIMPLES NACIONAL (DASN ou PGDAS-D), elidiu a cobrança imposta na inicial.

- Diferenças tributáveis apuradas por meio dos Levantamentos Financeiros caracterizaram a presunção legal “juris tantum” de que houve omissões de saídas de mercadorias tributáveis, sem o pagamento do imposto devido. No presente caso, as provas trazidas aos autos pelo contribuinte não serviram de esteio para ilidir a acusação inserta na peça vestibular.

**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 maioria, e de acordo com o voto divergente da relatora pelo recebimento do recurso voluntário, por regular e tempestivo e, quanto ao mérito, pelo seu desprovimento, alterando de ofício, os valores da sentença monocrática que julgou parcialmente procedente o Auto de Infração de Estabelecimento de nº, 93300008.09.00001366/2015-28, lavrado em 20/8/2015, contra a empresa DIANA MARIA DE OLIVEIRA COUTINHO EPP (CCICMS: 16.102.629-0), já qualificada aos autos, declarando devido o crédito tributário no valor de R\$ 38.441,95 (trinta e oito mil, quatrocentos e quarenta e um reais e noventa e cinco centavo), sendo R\$ 19.220,98 (dezenove mil, duzentos e

vinte reais e noventa e oito centavos) de ICMS, nos termos dos artigos 158, I e 160, I c/c artigo 646 todos do RICMS/PB, aprovado pelo Decreto nº 18.930/97, e R\$ R\$ 19.220,98 (dezenove mil, duzentos e vinte reais e noventa e oito centavos) de multa, nos termos do artigo 82, V, “f” da Lei nº 6.379/1996, com as alterações dadas pela Lei nº 10.008/2013. Mantém cancelado, por indevido, o montante de R\$ 12.745,40 (doze mil, setecentos e quarenta e cinco reais e quarenta centavos), sendo R\$ 5.115,08 (cinco mil, cento e quinze reais e oito centavos) de ICMS, e R\$ 7.630,32 (sete mil, seiscentos e trinta reais e trinta e dois centavos), de multa por infração, e acrescento a este o valor de R\$ 16.475,15 (dezesseis mil, quatrocentos e setenta e cinco reais e quinze centavos), sendo R\$ 8.237,57 (oito mil, duzentos e trinta e sete reais e cinquenta e sete centavos) de ICMS e R\$ 8.237,57 (oito mil, duzentos e trinta e sete reais e cinquenta e sete centavos) de multa, levando em consideração a redução na base de cálculo conforme determina a legislação para o segmento de fornecimento de refeições em bares e restaurantes, totalizando o montante cancelado de R\$ 29.220,55 (vinte e nove mil, duzentos e vinte reais e cinquenta e cinco centavos).

P.R.I

Segunda Câmara de Julgamento, Sala das Sessões Pres. Gildemar Pereira de Macedo, em 22 de março de 2019.

MAIRA CATÃO DA CUNHA CAVALCANTI SIMÕES  
Conselheira Divergente

GIANNI CUNHA DA SILVEIRA CAVALCANTE  
Presidente

Participaram do presente julgamento os membros da Segunda Câmara de Julgamento, acompanhando o voto divergente: DAYSE ANNYEDJA GONÇALVES CHAVES e SIDNEY WATSON FAGUNDES DA SILVA.

FRANCISCO GLAUBERTO BEZERRA JÚNIOR  
Assessor Jurídico

**Relatório**

## VOTO DIVERGENTE EM PARTE

Senhora Presidente do Conselho de Recursos Fiscais, Senhores Conselheiros, Senhor Assessor Jurídico e demais serventuários deste Órgão Colegiado.

Em sessão realizada nesta Corte de Justiça Fiscal no dia 22 de março de 2019, foi proferido voto do relator Cons. PETRÔNIO RODRIGUES LIMA que declinou sua decisão pela **PARCIAL PROCEDÊNCIA** do Auto de Infração de Estabelecimento de nº 93300008.09.00001366/2015-28, lavrado em 20/8/2015, contendo as seguintes denúncias:

1- 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.

Nota Explicativa:

FALTA DE REGISTROS DE NFS DE ENTRADA.

2 - FALTA DE RECOLHIMENTO DO ICMS >> Contrariando dispositivos legais, o contribuinte optante do Simples Nacional deixou de recolher o ICMS.

Nota Explicativa:

NÃO FORAM CONSTATADOS OS RECOLHIMENTOS DO ICMS-SN REFERENTES AOS PERÍODOS: 06/08/09/10/11 E 12 DE 2011; 02/2012 E 03/2013.

3 - 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 do Levantamento Financeiro.

Nota Explicativa:

DIFERENÇA TRIBUTÁVEL APURADA – 2011

BC = 326.452,04

ICMS=55.496,85.

Da leitura do voto surgiu a decisão da relatoria, conforme disposta na ementa, abaixo:

OMISSÃO DE VENDAS. NOTAS FISCAIS DE AQUISIÇÃO NÃO LANÇADAS. CONFIRMAÇÃO PARCIAL. LEVANTAMENTO FINANCEIRO. ACATAMENTO. FALTA DE RECOLHIMENTO DO ICMS-SIMPLES NACIONAL. NÃO CARACTERIZADA. MANTIDA DECISÃO RECORRIDA. AUTO DE INFRAÇÃO PARCIALMENTE PROCEDENTE. RECURSO VOLUNTÁRIO DESPROVIDO.

*- Notas fiscais de aquisição sem o devido lançamento nos livros próprios evidencia a presunção legal de omissão de saídas de mercadorias tributáveis. No caso em apreço, ajustes foram realizados para exclusão de notas fiscais indevidamente denunciadas, sendo mantida em parte a exigência fiscal.*

*- O não recolhimento do imposto nos prazos regulamentares constitui infração tributária, nos termos da legislação vigente. "In casu", a constatação de que o faturamento da empresa autuada, sob o regime especial de recolhimento, fora declarado ao SIMPLES NACIONAL (DASN ou PGDAS-D), elidiu a cobrança imposta na inicial.*

*- Diferenças tributáveis apuradas por meio dos Levantamentos Financeiros caracterizaram a presunção legal "juris tantum" de que houve omissões de saídas de mercadorias tributáveis, sem o pagamento do imposto devido. No presente caso, as provas trazidas aos autos pelo contribuinte não serviram de esteio para ilidir a acusação inserta na peça vestibular.*

Em votação, proferi voto divergente apenas no tocante a REDUÇÃO DA BASE DE CÁLCULO para contribuintes que sejam fornecedores de refeições no formato de bares, restaurantes e estabelecimentos similares (artigo 34, inciso IV, do RICMS/PB), quando detectada, pela fiscalização, a omissão de vendas de mercadorias tributáveis.

Inicialmente, reitero minha concordância em relação às considerações do nobre relator quanto as denúncias de Falta de Lançamento de Notas Fiscais nos Livros Próprios, onde ajustes foram realizados para exclusão de notas fiscais indevidamente denunciadas, sendo mantida em parte a exigência fiscal, e de Falta de Recolhimento do ICMS, onde, os faturamentos da empresa filial foram a ele declarados, não cabendo a autuação em tela, por falta de repercussão tributária, sendo assim, expurgado a cobrança imposta na inicial.

Isso porque verificável a regularidade do lançamento fiscal, que foi lavrado conforme o artigo 142 do Código Tributário Nacional. Não incidente qualquer das hipóteses enumeradas nos artigos 14, 16 e 17 da Lei nº 10.094/2013, não há que se falar em nulidade do Auto de Infração.

Adentrando no mérito da imputação constantes do Auto de Infração ora vergastado, concordo, em parte, com fundamento do voto da lavra do nobre relator, que manteve as acusações descritas pela Fiscalização, bem como as penalidades delas decorrente. Porém, peço vênia para divergir de suas razões de decidir apenas no que tange à **exclusão do benefício de redução da base de cálculo**,

prevista no artigo 34, IV, do RICMS/PB, em decorrência da omissão de saídas de mercadorias tributáveis.

Assim sendo, transcrevo, integralmente, a norma em comento:

**Art. 34. A base de cálculo do imposto será reduzida:**

IV – Até 30 de abril de 2000, 30% (trinta por cento), no fornecimento de refeição promovido por bares, restaurantes e estabelecimentos similares, assim como na saída promovida por empresas preparadoras de refeições coletivas, excetuando, em quaisquer das hipóteses, o fornecimento ou a saída de bebidas (Convênios ICMS 09/93, 67/97, 121/97, 23/98 e 05/99).

Do dispositivo transcrito depreende-se que, mediante Decreto Governamental, optou a Administração Tributária Estadual pela redução de 30% da base de cálculo do ICMS a ser recolhido por contribuintes que, a grosso modo, forneçam refeições em bares e restaurantes. Não há, porém, na indigitada regra, previsão de quaisquer limitações ou restrições para o reconhecimento de tal benefício.

Registre-se que, para usufruir do benefício de que trata o artigo acima transcrito, a legislação exige, tão somente, que haja fornecimento de refeição e que seja promovido por bares, restaurantes ou estabelecimento similares. Nada mais.

Considerando que a recorrente tem sua atividade econômica enquadrada no CNAE 5611-2/01 (RESTAURANTES E SIMILARES), não há como desconsiderarmos que ela, mesmo incorrendo em omissão de receitas, não faça jus ao referido benefício.

Em que pese a interpretação realizada pelo Conselheiro Relator, tendo em vista a regra supracitada, entendo pela necessidade de observância obrigatória do princípio da legalidade, a ser aplicado indistintamente quando se tratar, especialmente, de regra menos benéfica ao contribuinte, não havendo espaço para analogia nesse sentido.

Certo é que, quando a vontade do legislador é a de condicionar o gozo de benefício fiscal pelo contribuinte à observância de determinados procedimentos, ele o faz mediante previsão na própria norma instituidora ou em norma de superior hierarquia. Esclarecedor é o exemplo contido no §20, inciso III, do artigo 33 do próprio RICMS/PB, que passo a transcrever:

**Art. 33. Fica reduzida a base de cálculo do ICMS nas operações seguintes, de forma que a carga tributária resulte nos percentuais abaixo indicados:**

(...)

XI - nas prestações de serviço de televisão por assinatura, observado o disposto nos §§ 20 a 23 (Convênios ICMS 57/99 e 20/11);

a) 7,5% (sete inteiros e cinco décimos por cento), de 1º de janeiro a 31 de dezembro de 2000;

b) 15% (quinze por cento) (Convênios ICMS 78/15 e 99/15);

(...)

**§ 20. A utilização do benefício previsto no inciso XI observará, ainda, o seguinte (Convênio ICMS 78/15):**

I - será aplicada, opcionalmente, pelo contribuinte, em substituição ao sistema normal de tributação;

II - o contribuinte que optar pelo benefício não poderá utilizar quaisquer créditos fiscais;

**III - fica condicionada ao regular cumprimento da obrigação tributária principal, no prazo e forma previstos na legislação;**

IV – que todos os meios e equipamentos necessários à prestação do serviço, quando fornecidos pela empresa prestadora, estejam incluídos no preço total do serviço de comunicação;

Portanto, do que se extrai do art. 33, XI, §20, III, do RICMS/PB, quis o legislador, neste caso, incluir comportamento condicionante a ser observado pelo contribuinte para a fruição daquele benefício, que trata, como visto, de redução na base de cálculo nas prestações de serviço de televisão por assinatura. A existência da norma ora apontada corrobora com o entendimento por mim esposado, de que as hipóteses de exclusão de benefício fiscal, devem estar, necessariamente, previstas em lei.

Com efeito, no julgamento do Recurso VOL/CRF Nº 168/2016, este Conselho de Recursos Fiscais emanou entendimento, através do Acórdão nº 093/2017, no sentido do afastamento do benefício fiscal contido no art. 33, inciso XI, unicamente pela ocorrência, no mesmo diploma, da hipótese condicionante. Vejamos:

**FALTA DE RECOLHIMENTO DO ICMS. SERVIÇOS DE COMUNICAÇÃO (TV POR ASSINATURA). BENEFÍCIO FISCAL CONDICIONADO. CONFLITO DE NORMA. INOCORRÊNCIA. OBRIGAÇÃO PRINCIPAL. ERRO NA FORMAÇÃO DA BASE DE CÁLCULO REDUZIDA. **INOBSERVÂNCIA AO DISPOSTO NO ART. 33, §§ 20, III e 22, DO RICMS/PB.** PERDA DO BENEFÍCIO. PENALIDADE DEVIDA. AUTO DE INFRAÇÃO PROCEDENTE. RECURSO VOLUNTÁRIO DESPROVIDO.**

- As prestações de serviço de comunicação relacionadas a TV por assinatura somente gozam da fruição do benefício fiscal da redução da base de cálculo, quando o contribuinte atender, de forma irrestrita, ao regular cumprimento da obrigação tributária principal, no prazo e forma previstos na legislação de regência de que trata o art. 33, XI, “b”, §20, III, do RICMS/PB. **O descumprimento da condição prevista na norma implica na perda do benefício a partir do mês subsequente àquele em que se verificar o inadimplemento.** (...)

Assim sendo, retornando à análise dos presentes autos, no que tange à redução da base de cálculo do ICMS para os contribuintes fornecedores de refeições, por bares, restaurantes e estabelecimentos afins, não há a ocorrência, na hipótese, de comportamento condicionante a ser observado, sob pena da exclusão do benefício.

Neste ponto, após criteriosa análise da legislação correlata, venho discordar da posição firmada pelo eminente relator, no que diz respeito à exclusão do gozo do benefício fiscal previsto o artigo 34, inciso IV do RICMS/PB, quando verificada a omissão de saída de mercadorias tributáveis pela Fiscalização, por falta de previsão legal.

Dessa forma, ainda atenta ao princípio da legalidade, bem como ao da verdade real, entendo que a redução da base de cálculo da qual trata o artigo 34, inciso IV, somente é aplicada quando do fornecimento de refeições, **excetuadas, em quaisquer das hipóteses, o fornecimento ou a saída de bebidas.**

Importante registrar que esse entendimento já se encontra pacificado pelo Conselho de Recursos Fiscais, conforme se destaca no Acórdão 322/2016 que assim dispõe:

**Processo nº 082.380.2012-3**

**Acórdão nº 322/2016**

**Recurso HIE/CRF nº 175/2016**

**Recorrente: GERÊNCIA EXEC.DE JULGAMENTO DE PROCESSOS FISCAIS**

**Recorrida: M & ES PRODUTOS DE INFORMÁTICA LTDA (YES PRODUTOS DE INFORMÁTICA LTDA)**

**Preparadora: COLETORIA ESTADUAL DE ITAPORANGA**

**Autuante: ARMINDO GONÇALVES NETO**

**Relatora: DOMÊNICA COUTINHO DE SOUZA FURTADO**

**OMISSÃO DE SAÍDAS. CONTA MERCADORIAS. PARCIALIDADE. MANTIDA A DECISÃO SINGULAR. AUTO DE INFRAÇÃO PARCIALMENTE PROCEDENTE. RECURSO HIERÁRQUICO DESPROVIDO.**

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, ante a presunção relativa de certeza e liquidez de seu resultado. Correto se torna a aplicação da redução de base de cálculo nas operações internas e de importação realizadas com produtos de informática relacionados no Anexo 13, cujo percentual de carga tributária resultante se reporta a 7%. Redução de parte da multa em decorrência da Lei 10.008/2013.

Concluindo, em atenção aos princípios da legalidade, bem como da segurança jurídica e da verdade real, divirjo em parte do voto da relatoria por não acolher a tese da exclusão da redução da base de cálculo prevista no art. 34, inciso XI, do RICMS/PB, quando verificada a omissão de saída de mercadorias tributáveis pela Fiscalização, por falta de fundamento legal.

Sendo assim, considerando a necessidade de adequação do crédito tributário ao comando emanado pelo artigo 34, IV, do RICMS, refiz os cálculos dos valores efetivamente devidos pela recorrente a título de Omissão de Saídas de Mercadorias Tributáveis, conforme a tabela de recomposição abaixo:

**FALTA DE LANÇAMENTO DE NOTAS FISCAIS DE AQUISIÇÃO NOS LIVROS PRÓPRIOS**

| <b>Data</b> | <b>Início</b> | <b>BC</b> | <b>ICMS</b> | <b>REDUÇÃO<br/>30%</b> | <b>ALÍQ.</b> | <b>ICMS</b> | <b>Multa</b> | <b>Total</b> |           |
|-------------|---------------|-----------|-------------|------------------------|--------------|-------------|--------------|--------------|-----------|
| abr/11      |               | R\$0,00   |             | R\$0,00                | 17,00%       | R\$0,00     | R\$0,00      | R\$0,00      | Exc<br>NF |
| mai/11      |               | R\$398,32 |             | R\$278,82              | 17,00%       | R\$47,40    | R\$47,40     | R\$94,80     |           |
| jul/11      |               | R\$0,00   |             | R\$0,00                | 17,00%       | R\$0,00     | R\$0,00      | R\$0,00      | Exc<br>NF |
| set/11      |               | R\$135,36 |             | R\$94,75               | 17,00%       | R\$16,11    | R\$16,11     | R\$32,22     |           |

|              |           |           |        |           |           |                  |           |
|--------------|-----------|-----------|--------|-----------|-----------|------------------|-----------|
| out/11       | R\$332,40 | R\$232,68 | 17,00% | R\$39,56  | R\$39,56  | R\$79,11         |           |
| dez/11       | R\$212,69 | R\$148,88 | 17,00% | R\$25,31  | R\$25,31  | R\$50,62         |           |
| mai/12       | R\$206,15 | R\$144,31 | 17,00% | R\$24,53  | R\$24,53  | R\$49,06         |           |
| jun/12       | R\$0,00   | R\$0,00   | 17,00% | R\$0,00   | R\$0,00   | R\$0,00          | Exc<br>NF |
| ago/12       | R\$223,62 | R\$156,53 | 17,00% | R\$26,61  | R\$26,61  | R\$53,22         |           |
| 38.          | R\$385,74 | R\$270,02 | 17,00% | R\$45,90  | R\$45,90  | R\$91,81         |           |
|              |           |           |        | R\$225,42 | R\$225,42 | R\$450,84        |           |
| <b>TOTAL</b> |           |           |        |           |           | <b>R\$450,84</b> |           |

**OMISSÃO DE SAÍDAS DE MERCADORIAS TRIBUTÁVEIS - LEVANTAMENTO FINANCEIRO**

| <b>PERÍODO</b>                            | <b>BC ICMS</b> | <b>REDUÇÃO<br/>30%</b> | <b>ALÍQ.</b> | <b>ICMS</b>         | <b>Multa</b> | <b>Total</b>        |
|---|----------------|------------------------|--------------|---------------------|--------------|---------------------|
| 2011                                      | R\$85.058,72   | R\$59.541,10           | 17,00%       | R\$10.121,99        | R\$10.121,99 | R\$20.243,98        |
| 2012                                      | R\$27.446,47   | R\$19.212,53           | 17,00%       | R\$3.266,13         | R\$3.266,13  | R\$6.532,26         |
| 2013                                      | R\$47.121,34   | R\$32.984,94           | 17,00%       | R\$5.607,44         | R\$5.607,44  | R\$11.214,88        |
|   |                |                        |              | R\$18.995,56        | R\$18.995,56 | R\$37.991,11        |
| <b>TOTAL</b>                              |                |                        |              |                     |              | <b>R\$37.991,11</b> |
| <b>VALOR DO CRÉDITO TRIBUTÁRIO DEVIDO</b> |                |                        |              | <b>R\$38.441,95</b> |              |                     |

Em face desta constatação processual,

V O T O - pelo recebimento do recurso voluntário, por regular e tempestivo e, quanto ao mérito, pelo seu *desprovemento*, alterando de ofício, os valores da sentença monocrática que julgou *parcialmente procedente* o Auto de Infração de Estabelecimento de nº, 93300008.09.00001366/2015-28, lavrado em 20/8/2015, contra a empresa DIANA MARIA DE OLIVEIRA COUTINHO EPP (CCICMS: 16.102.629-0), já qualificada aos autos, declarando devido o crédito tributário no valor de R\$ 38.441,95 (trinta e oito mil, quatrocentos e quarenta e um reais e noventa e cinco centavo), sendo R\$ 19.220,98 (dezenove mil, duzentos e vinte reais e noventa e oito centavos) de ICMS, nos termos dos artigos 158, I e 160, I c/c artigo 646 todos do RICMS/PB, aprovado pelo Decreto nº 18.930/97, e R\$ R\$ 19.220,98 (dezenove mil, duzentos e vinte reais e noventa e oito centavos) de multa, nos termos do artigo 82, V, “f” da Lei nº 6.379/1996, com as alterações dadas pela Lei nº 10.008/2013.

Mantenho cancelado, por indevido, o montante de R\$12.745,40 (doze mil, setecentos e quarenta e cinco reais e quarenta centavos), sendo R\$5.115,08 (cinco mil, cento e quinze reais e oito centavos) de ICMS, e R\$ 7.630,32 (sete mil, seiscentos e trinta reais e trinta e dois centavos), de multa por infração, e acrescento a este o valor de R\$ 16.475,15 (dezesseis mil, quatrocentos e setenta e cinco reais e quinze centavos), sendo R\$ 8.237,57 (oito mil, duzentos e trinta e sete reais e cinquenta e sete centavos) de ICMS e R\$ 8.237,57 (oito mil, duzentos e trinta e sete reais e cinquenta e sete centavos) de multa, levando em consideração a redução na base de cálculo conforme determina a legislação para o segmento de fornecimento de refeições em bares e restaurantes, totalizando o montante cancelado de R\$ 29.220,55 (vinte e nove mil, duzentos e vinte reais e cinquenta e cinco centavos).

Segunda Câmara de Julgamento, Sala das Sessões Pres. Gildemar Pereira de Macedo, em 31 de março de 2019.

**MAÍRA CATÃO DA CUNHA CAVALCANTI SIMÕES**

Conselheira Divergente

PROCESSO Nº 1163202015-7

SEGUNDA CÂMARA DE JULGAMENTO

RECORRENTE: DIANA MARIA DE OLIVEIRA COUTINHO EPP

RECORRIDA : GERÊNCIA EXEC. DE JULGAMENTO DE PROC. FISCAIS - GEJUP

PREPARADORA: SUBGER. DA REC. DE RENDAS DA GER. REG. DA 1ª REGIÃO

AUTUANTE : WALTER LICÍNIO SOUTO BRANDÃO

RELATOR : CONSº. PETRONIO RODRIGUES LIMA

OMISSÃO DE VENDAS. NOTAS FISCAIS DE AQUISIÇÃO NÃO LANÇADAS. CONFIRMAÇÃO PARCIAL. LEVANTAMENTO FINANCEIRO. ACATAMENTO. FALTA DE RECOLHIMENTO DO ICMS-SIMPLES NACIONAL. NÃO CARACTERIZADA. MANTIDA DECISÃO RECORRIDA. AUTO DE INFRAÇÃO PARCIALMENTE PROCEDENTE. RECURSO VOLUNTÁRIO DESPROVIDO.

*- Notas fiscais de aquisição sem o devido lançamento nos livros próprios evidencia a presunção legal de omissão de saídas de mercadorias tributáveis. No caso em apreço, ajustes foram realizados para exclusão de notas fiscais indevidamente denunciadas, sendo mantida em parte a exigência fiscal.*

*- O não recolhimento do imposto nos prazos regulamentares constitui infração tributária, nos termos da legislação vigente. "In casu", a constatação de que o faturamento da empresa autuada, sob o regime especial de recolhimento, fora declarado ao SIMPLES NACIONAL (DASN ou PGDAS-D), elidiu a cobrança imposta na inicial.*

*- Diferenças tributáveis apuradas por meio dos Levantamentos Financeiros caracterizaram a presunção legal "juris tantum" de que houve omissões de saídas de mercadorias tributáveis, sem o pagamento do imposto devido. No presente caso, as provas trazidas aos autos pelo contribuinte não serviram de esteio para ilidir a acusação inserta na peça vestibular.*

## RELATÓRIO

Trata-se de recurso voluntário, interposto nos termos do art. 77 da Lei nº 10.094/13, contra decisão proferida em primeira instância, que julgou parcialmente procedente o Auto de Infração de Estabelecimento nº 93300008.09.00001366/2015-28, lavrado em 20/8/2015, fls. 3 e 4, contra a empresa DIANA MARIA DE OLIVEIRA COUTINHO EPP (CCICMS: 16.102.629-0), em razão das seguintes irregularidades, identificadas durante a auditoria dos exercícios de 2011 a 2013, conforme inicial, cujas descrições abaixo transcrevo:

1- 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.

Nota Explicativa:

FALTA DE REGISTROS DE NFS DE ENTRADA.

2 - FALTA DE RECOLHIMENTO DO ICMS >> Contrariando dispositivos legais, o contribuinte optante do Simples Nacional deixou de recolher o ICMS.

Nota Explicativa:

NÃO FORAM CONSTATADOS OS RECOLHIMENTOS DO ICMS-SN REFERENTES AOS PERÍODOS: 06/08/09/10/11 E 12 DE 2011; 02/2012 E 03/2013.

3 - 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 do Levantamento Financeiro.

Nota Explicativa:

DIFERENÇA TRIBUTÁVEL APURADA – 2011

BC = 326.452,04

ICMS=55.496,85.

Pelos fatos, foram enquadradas as infrações nos arts. 158, I; 160, I c/c 646, e art. 106, VIII, todos do RICMS-PB, aprovado pelo Dec. nº 18.930/97, sendo proposta aplicação de multas por infração com fulcro nos arts. 82, V, “f”, da Lei nº 6.379/96, e art. 16, II da Res. Do CGSN nº 030/2008 e /ou art. 87, II, da Res, CGSN nº 094/2011, perfazendo um crédito tributário no valor de R\$ 67.662,50, sendo, R\$ 32.573,63 de ICMS, e R\$ 35.088,87, referente à penalidade por infração.

Instruem o presente Processo, Informativo Fiscal, demonstrativos e provas documentais anexos às fls. 35 a 122.

Cientificada da acusação por meio do Edital nº 058/2015- NCCDIRRJP, fl. 125, publicado em 15/11/2015, a acusada apresentou peça de defesa, considerada tempestiva, protocolada em 22/12/2015, fls. 128 a 136, com anexos às fls. 137 a 153, em que, diante de suas alegações, requer a improcedência da autuação em epígrafe.

Com informações de não haver antecedentes fiscais em relação a presente acusação, fl. 154, foram os autos conclusos e remetidos à instância prima, sendo distribuídos à julgadora fiscal, Eliane Vieira Barreto Costa, que, após apreciação e análise, fls. 157 a 175, decidiu pela *procedência parcial* da autuação, de acordo com a sua ementa que abaixo transcrevo:

**NOTAS FISCAIS DE ENTRADA NÃO LANÇADAS – OMISSÃO DE SAÍDAS PRETÉRITAS DE MERCADORIAS TRIBUTÁVEIS – INFRAÇÃO CONFIGURADA EM PARTE – FALTA DE RECOLHIMENTO DO ICMS – INFRAÇÃO NÃO CONFIGURADA – OMISSÃO DE SAÍDAS DE MERCADORIAS TRIBUTÁVEIS – LEVANTAMENTO FINANCEIRO – DENÚNCIA COMPROVADA.**

- 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. *In casu*, a defesa, por meio de prova irrefutável, comprovou a inclusão indevida das Notas Fiscais nº 1.020.738 de 14/04/2011, nº 106.082 de 15/04/2011, nº 1.112.645 de 07/07/2011, nº 115.962 de 08/07/2011, nº 1.497.906 de 25/06/2012 e nº 158.959 de 26.06.2012 no levantamento fiscal, reduzindo, ipso facto, o crédito tributário.

- Os débitos relativos aos impostos e contribuições resultantes das informações prestadas na DASN ou no PGDAS-D encontram-se devidamente constituídos, não sendo cabível lançamento de ofício por parte das administrações tributárias federal, estaduais ou municipais.

- Mantida a acusação de Omissão de Saídas de Mercadorias detectada pelo Levantamento Financeiro, em virtude da ausência de apresentação de provas materiais por parte do contribuinte capazes de elidir a acusação imposta na inicial, caracterizando, portanto, a presunção legal de que houve omissões de saídas de mercadorias tributáveis sem o pagamento do imposto devido.

**AUTO DE INFRAÇÃO PARCIALMENTE PROCEDENTE.**

Em sua decisão, a julgadora singular condenou o contribuinte ao crédito tributário de R\$ 54.917,10, sendo R\$ 27.458,55 de ICMS, e R\$ 27.458,55, de multa por infração.

***Cientificada da decisão singular por via postal, com Aviso de Recebimento, recepcionado em 14/3/2018, fl. 178, o contribuinte apresentou recurso voluntário, fls. 180 a 182, protocolado em 13/4/2018, fl. 179, com provas documentais anexas às fls. 183 a 290, trazendo à baila, em síntese, os seguintes pontos em sua defesa:***

a. Em relação à segunda acusação, Falta de Recolhimento do ICMS, contesta a decisão da primeira instância, que a improcedeu, sob o fundamento de que os débitos relativos aos impostos e contribuições resultantes das informações prestadas na DASN ou no PGDAS-D, já se encontram constituídos, não cabendo lançamento de ofício, nos termos do art. 79, §8º, da Res. CGSN 94/2011;

b. Quanto à acusação de Falta de Lançamento de NF de Aquisição Nos Livros Próprios, também acata a decisão monocrática ao reconhecer lançamentos efetuados erroneamente pela fiscalização, embora não reconheça os documentos fiscais remanescentes como adquiridos pela autuada;

c. No tocante à terceira acusação, Omissão de saídas de Mercadorias Tributáveis – Levantamento Financeiro, junta ao recurso voluntário as cópias dos empréstimos que atestam a regularidade das operações, cujos valores não teriam sido aceitos por parte da instância prima por falta de provas, apresentado demonstrativos dos Levantamentos Financeiros considerando os

alegados empréstimos, que ilidiriam em parte o crédito tributário inicialmente apurado.

Remetidos os autos a esta Corte Julgadora, estes foram distribuídos a esta relatoria, na forma regimental, para apreciação e julgamento.

Eis é o relatório.

## VOTO

Em exame, o recurso voluntário contra decisão de primeira instância que julgou *parcialmente procedente* o Auto de Infração de Estabelecimento nº 93300008.09.00001366/2015-28, lavrado em 20/8/2015, contra a empresa DIANA MARIA DE OLIVEIRA COUTINHO EPP, devidamente qualificada nos autos.

Importa, inicialmente, declarar que o recurso voluntário apresentado atende ao pressuposto extrínseco da tempestividade, haja vista ter sido protocolado dentro do prazo previsto no art. 77 da Lei nº 10.094/13.

Passo, então, ao exame das acusações em epígrafe.

1 - FALTA DE LANÇAMENTO DE N.F. DE AQUISIÇÃO NOS LIVROS PRÓPRIOS. (Exercícios de 2011 e 2012).

A acusação em tela decorre da identificação de notas fiscais eletrônicas de aquisições nos exercícios de 2011 e 2012, conforme demonstrativos às fls. 44, 45, 54 e 55, não lançadas nos livros próprios, que teve como fulcro o artigo 646, do RICMS/PB, que autoriza a presunção *juris tantum* de que teria havido omissão de saídas pretéritas de mercadorias tributáveis, sem recolhimento do imposto, cabendo ao contribuinte a prova da improcedência da presunção, já que o mesmo é detentor dos livros e documentos inerentes a sua empresa, podendo produzir provas capazes de ilidir a acusação imposta pelo Fisco. Senão vejamos:

**Art. 646.** O fato de a escrituração indicar insuficiência de caixa e bancos, suprimentos a caixa e bancos 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 ou de prestações de serviços 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, assim 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 ou Vendidos, conforme o caso. (g. n.)*

**Nova redação dada ao art. 646 pelo art. 1º do Decreto nº 33.047/12 (DOE de 23.06.12).**

**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. (g. n.)*

Ressalte-se, o que se está tributando é o valor das saídas de mercadorias tributáveis omitidas em vendas anteriores 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, por presunção legal, independentemente de as mercadorias serem ou não tributadas.

Extrai-se da exegese da norma supracitada, que o ônus de provar a improcedência da presunção é do contribuinte, que se vislumbra por ocasião da apresentação da peça impugnatória, onde demonstrou que as Notas Fiscais denunciadas nºs 1.020.738, de 14/04/2011, 1.112.645, de

07/07/2011, e 1.497.906, de 25/06/2012, tiveram suas operações anuladas, respectivamente, pelas Notas Fiscais de entrada nºs 106.082 de 15/04/2011, 115.962 de 08/07/2011, e 158.959, de 26.06.2012, emitidas pelo próprio fornecedor, elidindo parte do crédito tributário, conforme decisão monocrática, com a qual comungo, ficando excluídos da denúncia os lançamentos inerentes aos períodos de abril e julho de 2011, e junho de 2012.

Quanto a indagação de que não reconhece as compras inerentes às notas fiscais remanescente, entendo que a simples negativa de não haver adquirido mercadorias, sem provas que a sustente, não tem o condão de ilidir a acusação em tela. A nota fiscal é documento dotado de validade jurídica, probante da ocorrência das operações mercantis. A existência destas destinadas ao sujeito passivo, sem registros em seus livros fiscais próprios, é suficiente para a constituição do crédito tributário, conforme a inicial, transmitindo ao sujeito passivo o ônus de provar a improcedência da presunção legal de omissão de vendas pretéritas, o que não ocorreu no presente caso, em relação aos documentos fiscais ora em comento.

## 2 - FALTA DE RECOLHIMENTO DO ICMS – SIMPLES NACIONAL

A presente denúncia se refere à falta de recolhimento de ICMS-SN, relativos aos períodos de junho, agosto, setembro, outubro, novembro e dezembro de 2011, fevereiro de 2012 e março de 2013, conforme levantado pela fiscalização nos demonstrativos às fls. 53, 62 e 70.

Com efeito, cabe ao contribuinte declarar as informações de seus estabelecimentos, matriz e filiais, separadamente ao Simples Nacional, embora recolha os tributos de suas filiais, por intermédio de sua matriz, como disciplina o art. 21 da Lei Complementar nº 123/2006. Vejamos:

Art. 21. Os tributos devidos, apurados na forma dos [arts. 18 a 20 desta Lei Complementar](#), deverão ser pagos:

(...)

§ 1º Na hipótese de a microempresa ou a empresa de pequeno porte possuir filiais, o recolhimento dos tributos do Simples Nacional dar-se-á por intermédio da matriz.

Observo que os valores cobrados, nos períodos acima denunciados, foi em decorrência da falta de declaração na DASN/PGDAS-D do faturamento da autuada (filial CNPJ 09.244.567/0003-40). Contudo, em análise realizada na declaração do contribuinte ao Simples Nacional, verifico que os valores correspondentes às filiais estão concentrados na empresa matriz (CNPJ 09.244.567/0001-88). Há períodos em que, no Simples Nacional, os faturamentos do sujeito passivo estão declarados como zerado, contudo os seus valores constam no faturamento da matriz, e períodos em que estes foram declarados no CNPJ da outra unidade filial (CNPJ 09.244.567/0002-69), mas sempre incluídos no faturamento total da sua matriz, conforme se pode averiguar no comparativo das receitas declaradas nas GIM's com a DASN/PGDAS do contribuinte, conforme exemplos juntados às fls. 293 a 309, por este relator.

Assim, apesar de constarem como zerados na DASN/PGDAS-D, ou não constarem, nos períodos

denunciados, por erro nas informações por parte do contribuinte, os valores do faturamento da filial autuada foram declarados ao SIMPLES NACIONAL, por meio da sua matriz, **não havendo repercussão tributária**, já que os valores dos tributos são recolhidos em documento único (DAS), conforme se observam nos Extratos do Simples Nacional (item nº 7), acostados pelo contribuinte, fls. 137 a 145.

Portanto, apesar das falhas ocorridas nas informações ao Simples Nacional, por parte do contribuinte, os faturamentos da empresa filial foram a ele declarados, não cabendo a autuação em tela, por falta de repercussão tributária.

Com esses fundamentos, afasto a segunda denúncia referente à falta de recolhimento de ICMS – Simples Nacional.

### 3 - OMISSÃO DE SAÍDAS DE MERCADORIAS TRIBUTÁVEIS. – LEVANTAMENTO FINANCEIRO. (Exercícios de 2011, 2012 e 2013).

Quanto aos Levantamentos Financeiros, apurados nos exercícios de 2011, 2012 e 2013, respectivamente às fls. 17, 51 e 57, estes constituem 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, que também prevê a ocorrência de omissão de saídas de mercadorias tributáveis sem o pagamento do imposto. Vejamos, novamente, o art. 646 do RICMS/PB, com destaque para a acusação em tela:

**Art. 646.** O fato de a escrituração indicar insuficiência de caixa e bancos, suprimentos a caixa e bancos 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** ou de prestações de serviços 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**, assim 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 ou Vendidos, conforme o caso. (*g. n.*)

Dessa forma, caracterizada a omissão de saídas de mercadorias tributáveis, fica o contribuinte sujeito ao pagamento do imposto, por contrariar os artigos 158, I e 160, I, do RICMS/PB, abaixo transcritos:

**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;

*In casu*, aplicada a técnica de Levantamento Financeiro nos exercícios auditados, a fiscalização constatou a ocorrência de desembolsos superiores às receitas declaradas pelo contribuinte, que resultou na apuração e lançamento do crédito tributário, em conformidade com a inicial.

Na fase de impugnação, o contribuinte reclamou que não teriam sido considerados no Levantamento Financeiro realizado pela fiscalização, empréstimos bancários realizados da seguinte forma:

- a. Em 2011 teria contraído R\$ 50.000,00 do Banco do Nordeste do Brasil S/A e R\$ 50.000,00 do Banco Santander S/A;
- b. Em 2012 teria recebido R\$ 113.877,87 do Banco do Nordeste do Brasil S/A;
- c. Em 2013, também do Banco do Nordeste do Brasil S/A, o valor de R\$ 48.385,49.

Na oportunidade, o sujeito passivo trouxe aos autos extratos consolidados de operações de crédito, referentes ao Banco do Nordeste do Brasil S/A, fls. 149 a 153, porém, tais provas não foram acatadas pela julgadora monocrática em razão de não se poder identificar para qual filial teria sido destinado os citados empréstimos, além de não haver provas dos empréstimos alegados do Banco Santander S/A.

No recurso voluntário, o contribuinte traz aos autos Nota de Crédito Comercial e contratos com as instituições financeiras referentes aos empréstimos alegados (fls. 211 a 290). Contudo, analisando tais provas documentais, verifico que os contratos referentes ao Banco do Nordeste do Brasil S/A foram realizados com a empresa matriz, CNPJ: 09.244.567/0001-88, CCICMS nº 16.076.578-1, e o do Banco Santander S/A foi realizado com a sua filial, CNPJ nº 09.244.567/0002-69, CCICMS nº 16.080.226-1, não podendo os citados empréstimos ser considerados no Levantamento Financeiro, como pretende o contribuinte autuado, que, aliais, em seus demonstrativos, trazidos na peça recursal, mas não faz alusão às despesas inerentes aos pagamentos dos aludidos empréstimos.

Assim, as provas colacionadas aos autos não demonstram que os empréstimos bancários foram destinados ao estabelecimento autuado, e sim à matriz e à outra filial, que não podem se confundir, pois, conforme bem explanado e fundamentado pela instância *a quo*, tratam-se de estabelecimentos autônomos, cada qual responsável por sua escrita fiscal, pertencentes ou não ao mesmo titular.

Portanto, diante da ineficácia das provas juntadas aos autos, que não comprovam que os aludidos

empréstimos foram contraídos pela empresa autuada, caem por terra as alegações recursais, de forma que mantenho o crédito tributário relativamente à acusação de omissão de saídas de mercadorias tributáveis, apurada por meio dos Levantamentos Financeiros dos exercícios de 2011, 2012 e 2013, conforme a inicial.

Por todo exposto,

VOTO pelo recebimento do recurso voluntário, por regular e tempestivo, e quanto ao mérito, pelo seu *desprovemento*, para manter a sentença prolatada na instância singular, que julgou *parcialmente procedente* o Auto de Infração de Estabelecimento nº 93300008.09.00001366/2015-28, lavrado em 20/8/2015, contra a empresa DIANA MARIA DE OLIVEIRA COUTINHO EPP (CCICMS: 16.102.629-0), declarando devido o crédito tributário, no montante de R\$ 54.917,10 (cinquenta e quatro mil, novecentos e dezessete reais e dez centavos), sendo os valores de ICMS de R\$ 27.458,55 (vinte e sete mil, quatrocentos e cinquenta e oito reais e cinquenta e cinco centavos), por infringência aos artigos arts. 158, I, 160, I c/c 646, e seu parágrafo único, todos do RICMS-PB, aprovado pelo Dec. nº 18.930/97, e R\$ 27.458,55 (vinte e sete mil, quatrocentos e cinquenta e oito reais e cinquenta e cinco centavos), de multa por infração com fulcro no art.82, V, “f”, da Lei nº 6.379/96.

Mantenho cancelado, por indevido, o montante de R\$12.745,40 (doze mil, setecentos e quarenta e cinco reais e quarenta centavos), sendo R\$5.115,08 (cinco mil, cento e quinze reais e oito centavos) de ICMS, e R\$ 7.630,32 (sete mil, seiscentos e trinta reais e trinta e dois centavos), de multa por infração, pelas razões acima evidenciadas.

Tribunal Pleno. Sala das Sessões, Pres. Gildemar Pereira de Macedo, em 22 de março de 2019.

PETRONIO RODRIGUES LIMA

Conselheiro Relator