

PROCESSO Nº 1218392016-5
ACÓRDÃO Nº 0034/2021
SEGUNDA CÂMARA DE JULGAMENTO
RECORRENTE: GERÊNCIA EXECUTIVA DE JULG PROC FISCAIS - GEJUP.
RECORRIDA: FRANCISCO CARLOS DA SILVA PINTO - ME
REPARTIÇÃO PREPARADORA: CENTRO DE ATENDIMENTO AO CIDADÃO DA GRI
DA SEFAZ – JOÃO PESSOA
AUTUANTE: JACINTA DE MELO NOGUEIRA
RELATORA: CONS^a. SUPLENTE LARISSA MENESES DE ALMEIDA.

FALTA DE LANÇAMENTO DE NOTAS FISCAIS NOS LIVROS PRÓPRIOS - AQUISIÇÃO DE MERCADORIAS COM RECEITAS OMITIDAS - VENDAS SEM EMISSÃO DE DOCUMENTAÇÃO FISCAL - LEVANTAMENTO FINANCEIRO - SIMPLES NACIONAL - APLICABILIDADE DAS PRESUNÇÕES LEGAIS - DENÚNCIAS COMPROVADAS EM PARTE - MANTIDA A DECISÃO MONOCRÁTICA - AUTO DE INFRAÇÃO PARCIALMENTE PROCEDENTE - RECURSO DE OFÍCIO DESPROVIDO.

A falta de lançamento de notas fiscais de aquisição nos livros próprios conduz à presunção de omissão de saídas de mercadorias tributáveis sem pagamento do imposto estadual, nos termos do artigo 646 do RICMS/PB. Confirmação de que a nota fiscal, objeto da acusação no exercício de 2013, retratava operação de devolução, sem repercussão tributária, indica necessidade de sua exclusão do câmpito da ilação em comento.

A existência de déficit financeiro, caracterizado pelo excesso de desembolsos em relação aos ingressos num determinado período, induz à conclusão de ocorrência de operações ou prestações não acobertadas de documentação fiscal e sem o pagamento do imposto devido. E, no que tange ao exercício 2012, a autuada apresentada prova válida a desconstituir parcela da acusação.

A Lei Complementar 123/2008 impõe que, apurada omissão de receitas para os optantes do Simples Nacional, deve-se observar a legislação de regência das demais pessoas jurídicas no tocante às alíquotas e penalidades aplicadas.

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

A C O R D A M Segunda Câmara de Julgamento deste Conselho de Recursos Fiscais, à unanimidade e de acordo com o VOTO pelo recebimento do recurso de ofício, por regular e, quanto ao mérito, pelo seu *desprovemento* para manter inalterada a sentença monocrática que julgou PARCIALMENTE PROCEDENTE o Auto de Infração de Estabelecimento nº 93300008.09.00001397/2016-60, lavrado em 23 de agosto de 2016, contra a empresa, FRANCISCO CARLOS DA SILVA PINTO, inscrita no CCICMS sob o nº 16.089.962-1, CNPJ nº 08.333.288/0001-28, devidamente qualificada nos autos, condenando-a ao recolhimento do crédito tributário no valor de R\$ 241.231,66 (duzentos e quarenta e um mil, duzentos e trinta e um reais, sessenta e seis centavos), sendo R\$ 120.615,83 (cento e vinte mil,

seiscentos e quinze reais, oitenta e três centavos), de ICMS, por infringência aos artigos 158, I, 160, I c/c art. 646; e 158, I e 160, I; c/c art. 646 V, todos do RICMS/PB, e R\$ 120.615,83 (cento e vinte mil, seiscentos e quinze reais, oitenta e três centavos), a título de multas por infração, embasada no artigo 82, V, “f” da Lei nº 6.379/96.

Ao tempo em que mantenho cancelado o montante total de R\$75.542,02 (setenta e cinco mil, quinhentos e quarenta e dois reais e dois centavos), pelos fundamentos anteriormente expostos.

Intimações a cargo da repartição preparadora, na forma regulamentar.

P.R.I.

Segunda Câmara de Julgamento, Sessão realizada por meio de videoconferência, em 27 de janeiro de 2021.



LARISSA MENESES DE ALMEIDA
Conselheira Relatora Suplente

LEONILSON LINS DE LUCENA
Presidente

Participaram do presente julgamento os membros da Segunda Câmara de Julgamento, RODRIGO DE QUEIROZ NÓBREGA, SIDNEY WATSON FAGUNDES DA SILVA E PAULO EDUARDO DE FIGUEIREDO CHACON, 32

SANCHA MARIA FORMIGA CAVALCANTE E RODOVALHO DE ALENCAR
Assessora Jurídica

PROCESSO Nº 1218392016-5
SEGUNDA CÂMARA DE JULGAMENTO
RECORRENTE: GERÊNCIA EXECUTIVA DE JULG PROC FISCAIS - GEJUP.
RECORRIDA: FRANCISCO CARLOS DA SILVA PINTO - ME
REPARTIÇÃO PREPARADORA: CENTRO DE ATENDIMENTO AO CIDADÃO DA GR1
DA SEFAZ – JOÃO PESSOA
AUTUANTE: JACINTA DE MELO NOGUEIRA
RELATORA: CONSª. SUPLENTE LARISSA MENESES DE ALMEIDA.

FALTA DE LANÇAMENTO DE NOTAS FISCAIS NOS LIVROS PRÓPRIOS - AQUISIÇÃO DE MERCADORIAS COM RECEITAS OMITIDAS - VENDAS SEM EMISSÃO DE DOCUMENTAÇÃO FISCAL - LEVANTAMENTO FINANCEIRO - SIMPLES NACIONAL - APLICABILIDADE DAS PRESUNÇÕES LEGAIS - DENÚNCIAS COMPROVADAS EM PARTE - MANTIDA A DECISÃO MONOCRÁTICA - AUTO DE INFRAÇÃO PARCIALMENTE PROCEDENTE - RECURSO DE OFÍCIO DESPROVIDO.

A falta de lançamento de notas fiscais de aquisição nos livros próprios conduz à presunção de omissão de saídas de mercadorias tributáveis sem pagamento do imposto estadual, nos termos do artigo 646 do RICMS/PB. Confirmação de que a nota fiscal, objeto da acusação no exercício de 2013, retratava operação de devolução, sem repercussão tributária, indica necessidade de sua exclusão do âmbito da ilação em comento.

A existência de déficit financeiro, caracterizado pelo excesso de desembolsos em relação aos ingressos num determinado período, induz à conclusão de ocorrência de operações ou prestações não acobertadas de documentação fiscal e sem o pagamento do imposto devido. E, no que tange ao exercício 2012, a autuada apresentada prova válida a desconstituir parcela da acusação.

A Lei Complementar 123/2008 impõe que, apurada omissão de receitas para os optantes do Simples Nacional, deve-se observar a legislação de regência das demais pessoas jurídicas no tocante às alíquotas e penalidades aplicadas.

RELATÓRIO

A presente demanda teve início por meio do Auto de Infração de Estabelecimento nº 93300008.09.00001397/2016-60, lavrado em 23 de agosto de 2016, contra a empresa, FRANCISCO CARLOS DA SILVA PINTO - ME, no qual constam as seguintes acusações:

FALTA DE LANÇAMENTO DE N.F. DE AQUISIÇÃO NOS LIVROS PRÓPRIOS >> Aquisição de mercadorias advindas de omissões de saídas pretéritas de mercadorias tributáveis ou a realização de prestações de serviços tributáveis sem o pagamento do imposto devido, constatada pela falta de lançamento 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/c art. 646; e 158, I e 160, I; com fulcro no art. 646, V, parágrafo único, todos do RICMS/PB, com proposição da penalidade prevista no art. artigo 82, V, “f” da Lei nº 6.379/96, sendo apurado um crédito tributário total de R\$316.773,68 (trezentos e dezesseis reais, setecentos e setenta e sete reais, sessenta e oito centavos), sendo R\$158.386,84 (cento e cinquenta e oito mil, trezentos e oitenta e seis reais, oitenta e quatro centavos), de ICMS, e R\$158.386,84 (cento e cinquenta e oito mil, trezentos e oitenta e seis reais, oitenta e quatro centavos), a título de multa por infração, arremada no artigo 82, V, “f” da Lei nº 6.379/96.

Depois de regularmente cientificada, Aviso de Recebimento – AR, nº JO 48101602 1 BR, em 21/09/2016 (fl. 203), a autuada protocolou tempestivamente impugnação ao auto de infração (fl. 207), em 20/10/2016, por meio da qual levantou os seguintes argumentos:

- *Tem objeto social a fabricação de gelo comum, com uma postura de lisura frente ao Fisco Estadual e foi surpreendida pela intimação da lavratura do presente Auto de Infração, em que fora atribuída “Falta de Lançamento de Notas Fiscais de Aquisição” e “Omissão de Saídas de Mercadorias Tributáveis – Levantamento Financeiro”.*
- *O AI não pode subsistir em razão de nulidades jurídicas que o maculam, ou pelo desacerto na apuração levantada pela fiscalização.*
- *Haveria decadência do crédito tributário do exercício de 2011, pela inteligência do art.150, §4º do CTN, cuja apuração sustentaria apenas a partir de 21/09/2011, tendo que no momento da ciência da lavratura do AI a Fazenda já teria decaído o direito de lançar, e que a regra dos tributos por homologação rege-se pelo artigo acima, contando-se da ocorrência do Fato Gerador.*
- *A desconstituição do Levantamento Financeiro – Apuração do credito deve obedecer ao artigo 83, da Resolução do CGSN 094/2011:*
 - a) *Há falta de embasamento fático, não se aplicando a presunção.*
 - b) *As divergências identificadas em relação ao exercício de 2011, recaem sobre os itens de “duplicatas a pagar no próximo exercício”- R\$ 96.860,54, e “compras para o ativo fixo e uso/ consumo (lançadas no Livro de Entradas) – R\$ 235.060,04.*
 - c) *Primeiro, os valores de duplicatas somente seriam quitadas no ano de 2012, conforme a relação de notas fiscais de aquisição negociadas em 2011, somente quitadas em 2012 – planilha fls. 219, equacionadas para pagamento em 60 prestações mensais (R\$ 99.333,00) e demonstrativo anexo 11.*
 - d) *Em relação a divergência das valores de 2011 a título de compras para o ativo fixo e uso/consumo, cumpre-se observar quais efetivamente foram adquiridas nesta área, e todas estão no Livro Registro de Entradas – tabela fl. 219.*

e) Os registros desse modo não retratam os desembolsos, conforme o quadro que demonstra a realidade dos desembolsos, fls. 220, sendo que:

- nota n° 122626, de 1/6/2011, aquisição com alienação fiduciária, tendo sido ressarcido os valores constantes e evidenciados;

- nota n° 37063, 12/12/2011, valor postergado para 2012;

- nota n° 546, a mesma alude ao período de 2010, e foi objeto de trabalho fiscal que resultou em AI, conforme documento anexado ao final.

f) Em relação 2012, há divergências de valores encontrados pela fiscalização e os valores reais, atinentes as compras para ativo fixo e compras de mercadorias.

g) As compras de mercadorias apontadas pela fiscalização eram de R\$ 32.261,32, quando na realidade o valor exato seria de R\$ 29.671,32, valores auferidos em razão das entradas e saídas em 2012, codificadas em termos do CFOP, e declaradas na GIM.

h) No que tange as compras para ativo, tem-se apontado pela fiscalização o valor de R\$ 376.790,42, sendo correto o valor de R\$ 146.017,86, em relação das entradas de 2012, codificadas nos CFOP e declaradas em GIM, como consta nas planilhas utilizadas pela própria auditoria, levando em consideração a operação registrada pela nota fiscal n° 3068, cancelada posteriormente pela nota n° 665.

i) Necessário atentar-se para a nota n° 665 que consiste apenas em devolução de bem adquirido para ativo fixo.

j) A nota fiscal n° 3068, no valor de R\$ 111.091,20, deve ser deduzida do Levantamento Financeiro de 2012, caindo por terra o crédito tributário arbitrado.

k) A fiscalização aplicou alíquota de 17%, em conflito com a Resolução do CGSN n° 94/2011, quando deveria ter sido aplicada 3,95 %, conforme o Anexo V.

l) Em relação ao exercício de 2013, a nota fiscal n 665 fora de devolução do veículo, pela não concretização da compra, portando inexistindo o fato gerador, restando improcedente a exação deste período.

- Multa Confiscatória: a multa aplicada seria desarrazoada – artigo. 150, IV, da CF, sendo que o princípio do não confisco, artigo. 5°, XXII da CF impede que a atuação fiscal resulte na perda da propriedade do contribuinte.

E, ao final, pugnou em apertada síntese:

- A anulação total do auto pela precariedade da presunção utilizada, desconstituindo o levantamento financeiro em razão das divergências apontadas, ou ao menos, retificando com os ajustes necessários e a dedução da operação acobertada pela nota fiscal n° 665.

- Seja reconhecida a decadência parcial do crédito tributário; seja aplicada a alíquota de 3, 95%.

- Seja integralmente cancelado o tributo apurado em 2013, em razão da inexpressividade tributária da operação.

- Seja reduzida e aplicada a multa de 20%, ante ao seu efeito confiscatório.

Lavrado o Termo de conclusão, os autos foram remetidos à Gerência de Julgamentos de Processos Fiscais – GEJUP, e distribuídos para a julgadora fiscal, Graziela

Carneiro Monteiro, que julgou PARCIALMENTE PROCEDENTE o auto de infração em apreço, recorrendo hierarquicamente da decisão, nos termos do art. 80, da Lei nº 10.094/2013, nos termos da ementa abaixo transcrita:

PRELIMINARES AFASTADAS. OMISSÃO DE SAÍDAS PRETÉRITAS – FALTA DE LANÇAMENTO DE NOTAS FISCAIS NOS LIVROS PRÓPRIOS. LEVANTAMENTO FINANCEIRO – CONFIRMADAS EM PARTE AS PRESUNÇÕES LEGAIS. INFRAÇÕES PARCIALMENTE CARACTERIZADAS.

- A falta de lançamento de notas fiscais de aquisição nos livros próprios conduz à presunção de omissão de saídas de mercadorias tributáveis sem pagamento do imposto estadual, nos termos do artigo 646 do RICMS/PB. Confirmação de que a nota fiscal, objeto da acusação no exercício de 2013, retratava operação de devolução, sem repercussão tributária, indica necessidade de sua exclusão do cômputo da ilação em comento.

- A existência de déficit financeiro, caracterizado pelo excesso de desembolsos em relação aos ingressos num determinado período, induz à conclusão de ocorrência de operações ou prestações não acobertadas de documentação fiscal e sem o pagamento do imposto devido. Apresentação de elementos probantes válidos fizeram sucumbir parcela da acusação.

- Decadência não configurada ante a interpretação dada ao art. 173, inciso I, do CTN.

- Inconstitucionalidade da aplicação de multa de 100%. Incompetência da autoridade administrativa para apreciar questões relativas à inconstitucionalidade de leis.

Cientificada da decisão de primeira instância, via edital, publicado em 09 de agosto de 2019, vez que restaram infrutíferas as tentativas de intimação através do domicílio tributário do contribuinte, a empresa não apresentou recurso voluntário.

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

Este é o relatório.

VOTO

Em exame o recurso *hierárquico*, interposto contra a decisão de primeira instância, que julgou PARCIALMENTE PROCEDENTE o Auto de Infração de Estabelecimento nº 93300008.09.00001397/2016-60, lavrado em 23 de agosto de 2016, em desfavor da empresa, FRANCISCO CARLOS DA SILVA PINTO - ME.

No caso vertente, versam os autos sobre as acusações de “aquisição de mercadorias com recursos advindos de omissão de saídas pretéritas de mercadorias tributáveis e omissão de saídas”, detectadas pela falta de lançamento de notas fiscais de aquisição nos livros próprios, nos exercícios de 2011, 2012 e 2013, e pelo levantamento financeiro nos exercícios de 2011 e 2012.

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, abaixo transcritos, da Lei nº 10.094, de 27 de setembro de 2013, DOE de 28/09/13:

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

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

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

Art. 17. Está incluído na hipótese prevista no art. 16 desta Lei, o Auto de Infração lavrado em desacordo com os requisitos obrigatórios estabelecidos no art. 142 do Código Tributário Nacional, quanto:

I - à identificação do sujeito passivo;

II - à descrição dos fatos;

III - à norma legal infringida;

IV - ao nome, ao cargo, ao número de matrícula e à assinatura do autor do feito;

V - ao local, à data e à hora da lavratura;

VI - à intimação para o sujeito passivo pagar, à vista ou parceladamente, ou impugnar a exigência, no prazo de 30 (trinta) dias, contado a partir da data da ciência do lançamento.

Nesse norte, a natureza da infração está perfeitamente definida e a pessoa do infrator corretamente identificada, de modo que o lançamento de ofício atende aos requisitos da Lei nº 10.094/2013, não ensejando nulidade.

Com efeito, na peça exordial estão contidos todos os elementos necessários para a validade do ato, conforme o disposto pelo artigo 41 do mesmo diploma legal, abaixo delineado. Ademais, verifica-se que a capitulação legal é exata e a descrição dos fatos, explícita, havendo perfeita subsunção do fato à hipótese de incidência legal.

Art. 41. São requisitos do Auto de Infração e da Representação Fiscal:

I - a indicação da repartição preparadora;

II - a hora, a data e o local da lavratura;

III - a qualificação do autuado, o endereço, e dependendo do tributo, o número do registro no Cadastro de Pessoas Físicas (CPF/MF), sua inscrição no Cadastro de Contribuintes do Estado (CCICMS/PB) e no Cadastro Nacional da Pessoa Jurídica do Ministério da Fazenda (CNPJ/MF);

IV - sendo o caso, a qualificação dos dirigentes ou responsáveis legais pela empresa, quando possível tal identificação;

V - a descrição da infração com o respectivo montante tributável;

VI - a capitulação da infração e a indicação da penalidade aplicável;

VII - o valor do tributo lançado de ofício;

VIII - o valor da penalidade aplicável;

IX - a intimação para o pagamento do tributo e penalidade ou para apresentação da impugnação, se for o caso, indicando o prazo e seu permissivo legal;

X - o esclarecimento de que, havendo expressa renúncia à impugnação, o contribuinte poderá beneficiar-se das reduções legais, nas hipóteses de pagamento, à vista ou parcelado;

XI - a assinatura e qualificação funcional do autor;

XII - a assinatura do autuado ou seu representante, inclusive na modalidade virtual, nos termos previstos na legislação, sendo substituída, no caso de recusa ou outro obstáculo, por declaração das razões pelas quais não foi feita a intimação;

XIII - a assinatura de testemunhas, quando houver.

Cumpra ainda explicitar que todos os cálculos desenvolvidos para a apuração dos valores devidos encontram-se rigorosamente detalhados e apurados conforme planilhas anexas ao Relatório Fiscal (fls. 08 e 09).

Nesse esteio, observa-se que foram oportunizados à autuada todos os momentos para que se defendesse, reiterando-se a ampla defesa, o contraditório, e o devido processo legal administrativo, alguns dos pilares do ordenamento jurídico processual.

DA DECADÊNCIA

Em suas razões de defesa, alegou, a autuada, a decadência dos créditos tributários lançados no exercício de 2011, até o mês de setembro, considerando a notificação da lavratura do Auto de Infração em epígrafe no dia 21/9/2016 e amparando tal arguição no artigo,

150, §4º, do CTN, que estabelece a contagem do prazo decadencial da data da ocorrência do fato gerador.

E para justificar suas alegações afirma que não teria omitido completamente suas operações, apenas teria realizado um recolhimento a menor que o cabível, na visão trazida pelo Fisco, por terem sido presumidas algumas operações pontuais, caracterizando um caso de revisão de lançamento, que estaria regulamentado pelo art. 150, §4º, e não pelo art. 173, I, ambos do CTN.

E sobre isso, ressaltou o julgador singular, *in verbis*:

“Em síntese, o sujeito passivo realizou uma declaração prévia ao fisco paraibano que constituiu crédito tributário, incluindo todas as operações objeto da exigência. Ademais, repiso, estas operações foram faturadas, sendo emitidas notas fiscais eletrônicas, modelo 55 emitidas pela própria empresa autuada e destinadas a ela mesma, tendo como natureza da operação “outras entradas não especificadas”, sem destaque de base de cálculo e do ICMS-ST.”

Examinando o caso em questão, a matéria em tela não demanda maiores exegeses, posto que, os lançamentos fiscais remetem a irregularidades onde se presume a ocorrência de omissão de fatos geradores do imposto, decorrentes de diferenças apuradas pelo não lançamento de notas fiscais de aquisição nos livros próprios, e da presunção de omissão de saídas de mercadorias tributáveis detectadas pelo Levantamento Financeiro, situação fática essa que se enquadra na disposição legal inserta no art. 173, I do CTN. *In verbis*:

Art. 173. O direito de a Fazenda Pública constituir o crédito tributário extingue-se após 5 (cinco) anos, contados:

I - do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado;

E mais, é inquestionável que as situações detectadas na peça basilar remetem a fatos geradores **omitidos**, não sendo possível falar em pagamento antecipado do imposto, como expôs a autuada, pois esses fatos geradores foram sequer declarados ao Fisco, restando assim, incontroversa a inaplicabilidade do art. 150, § 4º, do CTN, no presente caso.

Pelas razões esposadas, entendo que trilhou bem o julgador monocrático ao inferir que:

“Imperioso afirmar que os valores recolhidos pelo sujeito passivo, e então declarados em suas GIM’s, referem-se àqueles computados na sua apuração mensal do ICMS, sem guardar qualquer relação com os valores autuados pela fiscalização, valores omitidos pela Recorrente. Logo, considerando que o lançamento tributário teria se consolidado em 21/9/2016, com a ciência do contribuinte, não há a que se falar em decadência em relação aos fatos geradores ocorridos entre 1º/1/2011 e 1/8/2011, pois esta só se operaria em 1/1/2017, ou seja, decorridos 5 (cinco) anos, contados do primeiro dia do exercício seguinte ao da ocorrência daqueles fatos geradores então omitidos pela Impugnante. Em síntese, reitero a lisura desses lançamentos, não sendo passíveis de extinção por decadência, tendo em vista o acerto da aplicação da regra explícita no art. 173, I, do CTN, conforme jurisprudência consolidada do

órgão colegiado desde Estado, sendo apresentada a seguir, a título meramente exemplificativo, ementa do Acórdão nº 430/2018, da CONS.^a GILVIA DANTAS MACEDO:

NULIDADE - PRELIMINARES REJEITADAS - AQUISIÇÃO DE MERCADORIAS COM RECEITAS OMITIDAS – VENDAS SEM EMISSÃO DE DOCUMENTAÇÃO FISCAL – LEVANTAMENTO QUANTITATIVO DE MERCADORIAS – DENÚNCIAS COMPROVADAS - MANTIDA A DECISÃO MONOCRÁTICA - AUTO DE INFRAÇÃO PROCEDENTE – RECURSO VOLUNTÁRIO DESPROVIDO.

Prejudicial de Decadência. Manutenção da regra matriz prevista pelo artigo 173, inciso I do CTN, para as acusações derivadas de falta de recolhimento do imposto por omissão de saídas pretéritas de mercadorias em operações tributadas. Preliminar não acolhida.

O levantamento quantitativo por espécie constitui uma técnica absolutamente legítima de que se vale a fiscalização na aferição da situação tributária do sujeito passivo. O lançamento indiciário decorrente do emprego dessa técnica de auditoria fiscal, elaborado com base nas informações prestadas pela própria autuada em seus arquivos magnéticos enviados à Secretaria de Estado da Receita da Paraíba, tem o efeito de transferir ao sujeito passivo, legítimo possuidor direto da documentação fiscal que lhe pertence, a responsabilidade da prova contrária e eficaz, tendente a elidir ou minimizar os efeitos do referido procedimento fiscal.(g.n)”

Portanto, corroboro com o entendimento exarado na instância prima, que afastou a prejudicial de mérito em apreço, não havendo que se falar em decadência dos lançamentos relativos ao período de janeiro a agosto de 2011.

DA APLICAÇÃO DA ALÍQUOTA DIFERENCIADA SIMPLES NACIONAL:

Quanto ao tema, alegou a autuada que erroneamente lhe fora imputada alíquota de 17%, quando da lavratura da peça basilar, situação que estaria supostamente em dissonância com as disposições da Resolução do CGSN nº 94/2011, que atribui alíquota diferenciada de 3,95%, para contribuintes enquadrados no Simples Nacional.

E, ao enfrentar a questão, a julgadora singular ponderou nos seguintes termos:

“Isto posto, importa trazer a baila que as acusações que remetem à omissões de saídas de mercadorias tributáveis, presumidamente ocorrida sem a respectiva emissão de documentos fiscais, como as elencadas nessa peça basilar, em regra, não comportam a aplicação de alíquotas diferenciadas do regime de tributação do Simples Nacional, haja vista tratar-se de uma infração à legislação de regência, em que a cobrança do ICMS deve ser integral, em ambos os casos, em relação ao valor da base de cálculo apurada, em consonância com a legislação aplicável às demais pessoas jurídicas, conforme prescrito no art. 13, § 1º, XIII, “f”, da própria Lei Complementar 123/2006, legislação de regência das empresas submetidas ao regime diferenciado do Simples Nacional:

Art. 13. O Simples Nacional implica o recolhimento mensal, mediante documento único de arrecadação, dos seguintes impostos e contribuições:

(...)

§ 1o O recolhimento na forma deste artigo não exclui a incidência dos seguintes impostos ou contribuições, devidos na qualidade de contribuinte ou responsável, em relação aos quais será observada a legislação aplicável às demais pessoas jurídicas:

(...)

XIII - ICMS devido:

(...)

f) na operação ou prestação desacobertada de documento fiscal;

É necessário esclarecer que o lançamento de ofício se reporta a fatos geradores que se encontram disciplinados pela legislação então vigente e que dispõe sobre aplicação da alíquota interna para os contribuintes enquadrados no Simples Nacional em face da ocorrência de omissões de saídas de mercadorias tributáveis por observância a legislação aplicável às demais pessoas jurídicas, na forma prevista pelo ordenamento tributário supracitado.

Também a própria Resolução CGSN nº 30, de 07/02/2008, que dispõe sobre os procedimentos de fiscalização, lançamento e contencioso administrativo das empresas regidas pelo Regime do Simples Nacional, vigente à época dos fatos, estabelece exceções quanto à aplicação da legislação para as seguintes acusações:

Art. 9º Aplicam-se a ME e à EPP optantes pelo Simples Nacional todas as presunções de omissão de receita existentes nas legislações de regência dos tributos incluídos no Simples Nacional

[...]

§ 2º Não serão observadas as disposições da Resolução CGSN nº 51, de 22 de dezembro de 2008, nas hipóteses em que o lançamento do ICMS decorra de constatação de aquisição, manutenção ou saídas de mercadorias ou de prestação de serviços sem documento fiscal ou com documento fiscal inidôneo, nas atividades que envolvam fiscalização de trânsito e similares, casos em que os tributos devidos serão exigidos observada a legislação aplicável às demais pessoas jurídicas, consoante disposto nas alíneas "e" e "f" do inciso XIII do § 1º do art. 13 da Lei Complementar nº 123, de 14 de dezembro de 2006. (Redação dada pela Resolução CGSN nº 50, de 22 de dezembro de 2008) (Vide art. 26 da Resolução CGSN nº 50, de 2008). (g.n.).

Logo, por tudo o que dos autos consta, bem como em face das disposições legais que se aplicam ao caso em tela, as quais foram corretamente apontadas na decisão exarada na instância prima, resta incontestado que a fiscalização agiu em perfeita consonância com os ditames normativo ad legislação tributária de regência, inclusive, de acordo com o que determina a própria LC nº 123/2006, de modo que também nesse ponto, entendo por acertada a resolução dada pela julgadora singular ante a querela levantada pela autuada.

Importa ainda ressaltar, que o entendimento pronunciado na primeira instância administrativa guarda estrita coerência com o posicionamento deste Egrégio Conselho de

Recursos Fiscais, a exemplo das decisões proferidas nos Acórdãos n°s 391/2020 e 122/2019, cujas ementas transcrevo a seguir:

FALTA DE LANÇAMENTO DE NOTAS FISCAIS DE AQUISIÇÃO NOS LIVROS PRÓPRIOS. OMISSÕES DE SAÍDAS PRETÉRITAS DE MERCADORIAS TRIBUTÁVEIS. CONFIRMAÇÃO PARCIAL DA PROVA DA MATERIALIDADE DO FATO. MANTIDA A DECISÃO RECORRIDA. AUTO DE INFRAÇÃO PARCIALMENTE PROCEDENTE. RECURSO VOLUNTÁRIO DESPROVIDO

Nos autos, a comprovação de falta de lançamento de parte das notas fiscais de entradas nos livros próprios, fez eclodir a presunção juris tantum de aquisição de mercadorias com recursos advindos de omissões de saídas pretéritas de mercadorias tributáveis sem o pagamento do imposto devido.

A Lei Complementar 123/2008 impõe que, apurada omissão de receitas para os optantes do Simples Nacional, deve-se observar a legislação de regência das demais pessoas jurídicas no tocante às alíquotas e penalidades aplicadas.

Acórdão n° 391/2020

RECURSO VOLUNTÁRIO

CONS^a. THAÍS GUIMARÃES TEIXEIRA FONSECA

OMISSÃO DE VENDAS. OPERAÇÃO CARTÃO DE CRÉDITO/DÉBITO. SIMPLES NACIONAL. MANTIDA A DECISÃO RECORRIDA. AUTO DE INFRAÇÃO PROCEDENTE. RECURSO VOLUNTÁRIO DESPROVIDO.

As diferenças tributáveis apuradas mediante confronto de informações obtidas das instituições financeiras e administradoras de cartões de crédito e débito ensejam a presunção legal da omissão de saídas de mercadorias tributáveis sem o pagamento do imposto, conforme presunção relativa contida na legislação de regência. No entanto, é facultada ao contribuinte a prova da improcedência da acusação, todavia, esta não foi acostada aos autos.

A Lei Complementar n° 123/2008 impõe que, apurada omissão de receitas para os optantes do Simples Nacional, deve-se observar a legislação de regência das demais pessoas jurídicas no tocante às alíquotas e penalidades aplicadas.

Acórdão n° 122/2019

RECURSO VOLUNTÁRIO

CONS^a. MÔNICA OLIVEIRA COELHO DE LEMOS

FALTA DE LANÇAMENTO DE NOTAS FISCAIS DE AQUISIÇÃO. OMISSÃO DE SAÍDAS PRETÉRITAS DE MERCADORIAS TRIBUTÁVEIS SEM PAGAMENTO DO IMPOSTO DEVIDO. DENÚNCIA CONFIGURADA EM PARTE. CONTA MERCADORIAS. INFRAÇÃO NÃO CARACTERIZADA. AUTO DE INFRAÇÃO PARCIALMENTE PROCEDENTE. ALTERADA DE OFÍCIO A DECISÃO RECORRIDA QUANTO AOS VALORES. RECURSOS HIERÁRQUICO E VOLUNTÁRIO DESPROVIDOS.

Em relação a contribuintes optantes pelo regime de recolhimento do imposto pelo Simples Nacional, no caso de omissões de receitas, não comporta aplicação de alíquotas inerentes a este regime de tributação, e sim àquela

aplicável às demais pessoas jurídicas, na forma prevista na Lei Complementar nº 123/2006.

A falta de lançamento de notas fiscais de aquisição nos livros próprios conduz à presunção de saídas de mercadorias tributáveis sem pagamento do imposto estadual. “In casu”, as provas apresentadas pelo contribuinte foram suficientes para demonstrar a inexistência em parte de repercussão tributária, o que acarretou, “ipso facto”, o cancelamento parcial do crédito tributário relativo a esta denúncia.

A existência de CMV negativo em um determinado exercício representa uma patologia fiscal que denuncia indício tributário, onde, no entanto, o procedimento, da Conta Mercadorias não possibilita a exigência do imposto pelo simples fato de apresentar negatividade no custo mercantil das operações, fato ocorrido sobre o exercício de 2012. Portanto, mantida decisão da instância “a quo”.

Improcedência do crédito tributário apurado sobre o exercício de 2014, em relação à técnica da Conta Mercadorias – Lucro Presumido – aplicado a contribuinte do Simples Nacional, uma vez que o arbitramento de lucro bruto se evidencia incompatível e em total dissonância com o que estabelece a Lei Complementar nº 123/06. O contribuinte enquadrado como Simples Nacional possui características e regramento próprios, o que o coloca em situação especial, não permitindo a utilização de margem de lucro presumido para fins de surgimento da presunção “juris tantum” de omissão de receitas.

DA MULTA CONFISCATÓRIA:

Da mesma forma acertado o entendimento do julgador monocrático que rechaçou a alegação de afronta aos princípios da razoabilidade e do não-confisco, bem como da inconstitucionalidade no que tange à multa aplicada, haja vista tratar-se sua aplicabilidade de ato vinculado e que traz estrita consonância à legislação tributária estadual de regência.

Nesse espeque cabe destacar que não cabe aos órgãos julgadores negar aplicação a dispositivos de lei, por força de sua limitação de competência constante do art. 55 da Lei nº 10.094/2013, in verbis:

“Art. 55. Não se inclui na competência dos órgãos julgadores:

I - a declaração de inconstitucionalidade;”

Também nesse sentido, é o entendimento já sumulado nesta Egrégia Corte Administrativa, senão vejamos:

SÚMULA Nº 03 - DECLARAÇÃO DE INCONSTITUCIONALIDADE - A declaração de inconstitucionalidade de lei não se inclui na competência dos órgãos julgadores administrativos. (Acórdãos nºs: 436/2019; 400/2019; 392/2019; 303/2019; 294/2018; 186/2019; 455/2019).

DO MÉRITO

FALTA DE LANÇAMENTO DE N.F. DE AQUISIÇÃO NOS LIVROS PRÓPRIOS:

Adentrando no mérito, pela matéria tratada no relato acima, está em discussão uma situação em que o contribuinte omitiu o registro de notas fiscais de aquisição de mercadorias, cuja infração autorizou ao entendimento de que as mercadorias foram adquiridas com receitas marginais resultantes de vendas pretéritas irregulares.

A saber, a emissão da nota fiscal carrega para o contribuinte destinatário a obrigatoriedade do seu lançamento no livro próprio para controle de suas operações. Uma vez constatada a falta de registro da entrada de nota fiscal emitida em nome do adquirente, impõe-se a transferência do ônus da prova negativa de aquisição para o contribuinte, tendo em vista a presunção de que as vendas tributáveis se deram sem o recolhimento do imposto devido.

Trata-se de uma presunção legal, tendo seu fulcro no art. 646 do RICMS/PB, conforme se depreende das redações desse dispositivo a seguir delineadas, vigente à época dos fatos geradores:

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.

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.

Nova redação dada ao art. 646 pelo art. 1º do Decreto nº 32.718/12 (DOE de 25.01.12).

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.

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.

Ressalte-se que, 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 de 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 detentor dos meios de prova.

Ademais disso, esta exação não decorreu de simples presunção por parte do Fisco, mas sim de uma presunção legal contida na legislação de regência do ICMS.

Sendo assim, tratando-se de presunção *juris tantum*, o lançamento pode ser elidido por prova em contrário, e do contrário, ou seja, sendo confirmada, obriga à autuação à imposição da penalidade prevista no art. 82, V, “F”, da Lei nº 6.379/96, *in verbis*:

Art. 82. As multas para as quais se adotará o critério referido no inciso II, do art. 80, serão as seguintes:

(...)

V - de 100% (cem por cento):

(...)

f) aos que deixarem de recolher o imposto proveniente de saída de mercadoria, dissimulada por receita de origem não comprovada, inclusive a representada por despesa realizada a descoberto de caixa, pela existência de passivo fictício ou por qualquer forma apurada através de levantamento da escrita contábil;

Compulsando os autos infere-se que a fiscalização lançou os créditos tributários, inerentes à infração, com base na listagem das notas fiscais (fls. 16 a 20), em que constam: período, data de emissão, número, chave de acesso, valor, de cada uma das notas fiscais, revelando-se ser essas provas aptas a caracterizar o cometimento da infração.

Ressalte-se que tais notas ficam disponíveis para consulta no Portal da Nota Fiscal Eletrônica, o que seria suficiente para fundamentar a acusação, haja vista um dos escopos do projeto NF-e ser exatamente o de possibilitar ao Fisco o acompanhamento das operações realizadas pelos contribuintes.


Assim, fica claro que a relação das notas fiscais acostada aos autos pela Fiscalização mostra-se como elemento dotado de validade jurídica para embasar a acusação inserta na inicial.

Em contraponto, competia à atuada comprovar a regularidade de suas operações, demonstrando cabalmente que efetuou o registro das notas fiscais relacionadas pela auditoria como “não lançadas no Livro Registro de Entradas” e para produzir os efeitos pretendidos, far-se-ia necessária apresentação de provas aptas a corroborar a afirmação, cabendo ao contribuinte o ônus desta prova.

Contudo, da análise das argumentações de defesa, verifica-se que a atuada remete suas alegações ao Levantamento Financeiro, além de insistir na suposta decadência, já rechaçada em tópico próprio, não trazendo argumento algum no que tange a acusação em tela.

E dentre as ponderações relacionadas ao Levantamento Financeiro, uma reflete diretamente na acusação ora em debate, pois suscitou a atuada a exclusão, do montante das despesas do exercício de 2012, no valor de R\$ 111.091,20 (cento e onze mil, noventa e um reais e vinte centavos) relativa à nota fiscal nº 3068, lançada a título de compra de bem do ativo imobilizado, ante ao cancelamento da operação, por devolução, conforme pôde ser verificada pela nota fiscal de devolução – nota fiscal nº 665, emitida no mês de 01/2013.

Ao realizar consulta a nota fiscal nº 665, constatou-se tratar-se efetivamente de uma nota fiscal de devolução, sem repercussão tributária, emitida em 14/01/2013, no valor descrito acima, não sendo possível exigir-se o imposto referente ao seu não lançamento nos livros registro de entrada, tendo sido, portanto coerente a sua exclusão, pela julgadora singular, do montante relativo à acusação de falta de lançamento de nota fiscal de aquisição, cuja cópia da referida nota fora colacionada à decisão singular, e por sua relevância acrescento-a a este voto.

RECEBEMOS DE NISSAN DO BRASIL AUTOMOVEIS LTDA OS PRODUTOS CONSTANTES NA NOTA FISCAL INDICADA AO LADO.				NF-e	
DATA DE RECEBIMENTO		IDENTIFICAÇÃO E ASSINATURA DO RECEBEDOR		NF: 865 SERIE: 22	
Identificação do Emitente Nissan do Brasil Automoveis Ltda Rodevia Presidente Dutra, Km 138/ Km 300,5, S/N - Fazenda da Barra - Resende - RJ 27537000		DANFE Documento Auxiliar da Nota Fiscal Eletrônica 0 - Emissão 1 - Saída Nº: 655-22		CONTROLE FISCAL 	
NATURZA DA OPERAÇÃO Dev.vda mer.adq.rec.ter.op.merc.suj.reg.aub. trib.		STATUS DE LIBERAÇÃO DA NF: NF EM CONSULTA EM ALTERNATIVAS DE EMISSÃO DE NF: CONSULTA EM SEU PROCEL/CDU DE AUTORIZAÇÃO DE USO			
INSCRIÇÃO ESTADUAL 79611697	MUNIC. ESTADUAL DO SUBST.	CNPJ/CPF 04.104.117/0007-81	33-1301-04.104.117/0007-81-55-022-000.000.655-195.287.924-2		
DESTINATÁRIO REMETENTE					
NOME/RAZÃO SOCIAL FRANCISCO CARLOS DA SILVA PINTO-ME		CNPJ/CPF 08.333.289/0001-28	DATA DA EMISSÃO 14/01/2013		
ENDEREÇO DT DISTRITO MECANICO, SN, QD.91 LT24		BARRIO/DISTRITO TRINCHEIRAS	CEP 58011270	DATA DA SAÍDA/ENTRADA	
MUNICÍPIO João Pessoa	UF PB	INSCRIÇÃO ESTADUAL 160899621	HORA SAÍDA		
FATURA					
CÁLCULO DO IMPOSTO					
BASE DE CÁLCULO DO ICMS 49.535,57	VALOR ICMS 5.944,27	BASE DE CÁLCULO DO ICMS ST 43.452,12	VALOR ICMS ST 7.386,86	VALOR TOTAL DOS PRODUTOS 110.068,28	
VALOR FRETE 0,00	VALOR DO SELO 0,00	DESCONTO 0,00	OUTRAS DESPESAS ACESSÓRIAS 0,00	IR 1.022,92	VALOR TOTAL DA NOTA 111.091,20
TRANSPORTADOR/VOLÚME					
RAZÃO SOCIAL CATLOG LOGISTICA DE TRANSPORTES S/A		FRETE POR CONTA 0	CÓDIGO ANTT	PLACA VEÍCULO	UF PR
ENDEREÇO AV RENAULT 1300		MUNICÍPIO PR 4125505	CNPJ/CPF 02.096.806.0001-50	INSCRIÇÃO ESTADUAL 9014161098	
QUANTIDADE 1	ESPECIE ST	MARCA	NUMERAÇÃO	PREÇO BRUTO 1.650	PREÇO LÍQUIDO 1.650

Indo além, a julgadora monocrática, em busca pela justiça fiscal e verdade material, empenhou-se na investigação relativa às demais notas fiscais de aquisição, indicadas nas planilhas fls. 16 a 21 como não lançadas, e em consulta ao Sistema ATF-Administração Financeira e Orçamentária - Módulo Declarações – Gim Processadas Contribuinte – Notas Fiscais de Entrada, não identificou o efetivo lançamento dos demais documentos fiscais indicados no libelo basilar pelo agente fiscal.

Por tais razões trilhou bem a decisão exarada na instância prima ao concluir que:

“...ante a inexistência de comprovação de que a Empresa registrou as demais notas fiscais de aquisição nos livros próprios, é forçoso o reconhecimento parcial do acerto da Fiscalização ao lançar os créditos tributários em decorrência da conduta omissiva do contribuinte haver afrontado o disciplinamento contido na legislação tributária estadual, chegando-se aos valores contidos em planilha a seguir: (...)”

<i>Infração</i>	<i>Período</i>	<i>Base de Cálculo</i>	<i>Alíquota</i>	<i>Imposto</i>	<i>Multa</i>	<i>Total</i>
<i>Falta de Lançamento de NF de Aquisição</i>	<i>01/01/2011</i>	<i>195,80</i>	<i>17,00</i>	<i>33,29</i>	<i>33,29</i>	<i>66,58</i>
<i>Falta de Lançamento de NF de Aquisição</i>	<i>01/02/2011</i>	<i>161,16</i>	<i>17,00</i>	<i>27,40</i>	<i>27,40</i>	<i>54,80</i>
<i>Falta de Lançamento de NF de Aquisição</i>	<i>01/08/2011</i>	<i>299,01</i>	<i>17,00</i>	<i>50,83</i>	<i>50,83</i>	<i>101,66</i>
<i>Falta de Lançamento de NF de Aquisição</i>	<i>01/12/2011</i>	<i>1.037,70</i>	<i>17,00</i>	<i>176,41</i>	<i>176,41</i>	<i>352,82</i>
<i>Falta de Lançamento de NF de Aquisição</i>	<i>01/10/2012</i>	<i>140,00</i>	<i>17,00</i>	<i>23,80</i>	<i>23,80</i>	<i>47,60</i>
<i>Falta de Lançamento de NF de Aquisição</i>	<i>01/01/2013</i>	<i>-</i>	<i>17,00</i>	<i>-</i>	<i>-</i>	<i>-</i>
Total				311,73	311,73	623,46

OMISSÃO DE SAÍDAS- LEVANTAMENTO FINANCEIRO:

Ab initio, no que tange a acusação em tela, importante evidenciar as razões de decidir que lançou mão a julgadora de primeira instância para refutar as alegações da autuada de que a apuração do crédito tributário, referente ao Levantamento Financeiro, deveria obedecer ao artigo 83, da Resolução do CGSN 094/2011, não existindo embasamento fático para a aplicação da presunção de omissões de receitas.

Neste esteio, faz *mister* reiterar o acerto da fiscalização ao aplicar a presunção de omissões de receitas, como também da instância prima em ratificar tal entendimento, já que a matéria encontra previsão expressa na Lei Complementar n° 123/2006, conforme disposição inserta no artigo 34, *in verbis*:

Da Omissão de Receita

Art. 34. Aplicam-se à microempresa e à empresa de pequeno porte optantes pelo Simples Nacional todas as presunções de omissão de receita existentes nas legislações de regência dos impostos e contribuições incluídos no Simples Nacional.

§ 1º É permitida a prestação de assistência mútua e a permuta de informações entre a Fazenda Pública da União e as dos Estados, do Distrito Federal e dos Municípios, relativas às microempresas e às empresas de pequeno porte, para fins de planejamento ou de execução de procedimentos fiscais ou preparatórios.(g.n)

Por conseguinte, verifico a demasiada coerência da ilação que se extrai da decisão monocrática, que se deu nos seguintes termos:

“Assim, fica claro a ausência de impedimentos para ser aplicada as presunções de omissões de receita, e, tem-se que o Levantamento Financeiro é uma técnica largamente utilizada pela auditoria, inclusive para as empresas optantes pelo regime simplificado do Simples Nacional, e baseia-se em mecanismo de aferição que possibilita analisar se houve equilíbrio entre o somatório dos desembolsos e o somatório das receitas auferidas, repercutindo em omissão de vendas quando as despesas superarem tais receitas.”

Para demonstrar a perenidade deste entendimento na instância *ad quem*, reproduzo abaixo a ementa dos Acórdãos n°s 521/2019 e 91/2019, que se coadunam com o posicionamento adotado pela julgadora monocrática quanto à temática em tela. Senão vejamos:

ICMS DIFERIDO. FALTA DE RECOLHIMENTO. INFRAÇÃO CONFIGURADA. OMISSÃO DE SAÍDAS DE MERCADORIAS TRIBUTÁVEIS. PRESUNÇÃO. LEVANTAMENTO FINANCEIRO. APLICABILIDADE. DENÚNCIA CONFIRMADA PELA PARCIAL PROCEDÊNCIA. SIMPLES NACIONAL. ALÍQUOTA INTERNA APLICÁVEL SEMPRE QUE SE TRATAR DE OMISSÃO DE SAÍDA. AUTO DE INFRAÇÃO PARCIALMENTE PROCEDENTE. MANTIDA DECISÃO RECORRIDA. RECURSOS VOLUNTÁRIO E HIERÁRQUICO DESPROVIDOS.

É devido o imposto nas entradas de bens ou mercadorias que gozam do benefício do diferimento do pagamento do ICMS por ocasião da posterior operação de saída dos produtos.

O Levantamento Financeiro é técnica que se presta a detectar diferença tributável de ICMS devido, sempre que os desembolsos superarem as receitas auferidas num determinado exercício. O contribuinte não trouxe provas suficientes capazes de afastar integralmente a acusação.

Não se aplica a alíquota prevista na legislação especial do SIMPLES NACIONAL sempre que a conduta infratora disser respeito à omissão de saídas de mercadorias tributáveis, circunstância que atrai a legislação aplicável aos demais contribuintes do imposto com aplicação da alíquota referente às operações internas.(g.n.)

Acórdão n° 521/2019

RECURSO HIER/VOL

CONS°. ANISIO DE CARVALHO COSTA NETO

OMISSÃO DE RECEITAS. LEVANTAMENTO FINANCEIRO. INFRAÇÃO CARACTERIZADA EM PARTE. SIMPLES NACIONAL. LEGISLAÇÃO APLICÁVEL ÀS DEMAIS PESSOAS JURÍDICAS. MULTA RECIDIVA. INAPLICÁVEL. REINCIDÊNCIA NÃO CONFIGURADA. MANTIDA A DECISÃO RECORRIDA. AUTO DE INFRAÇÃO PARCIALMENTE PROCEDENTE. RECURSOS HIERÁRQUICO E VOLUNTÁRIO DESPROVIDOS.

Diferença apurada em Levantamento Financeiro enseja a ocorrência de omissão de saídas tributáveis sem o pagamento do imposto, conforme presunção relativa contida na legislação de regência. Excluída parte do imposto apurado no Levantamento Financeiro, em razão da ocorrência de prejuízo bruto com mercadorias com substituição tributária, isentas e não tributadas, verificada na

Conta Mercadorias, bem como a exclusão de valor referente a notas fiscais não lançadas, que não tinham identificação ou provas documentais de suas existências.

Na acusação de omissão de saídas de mercadorias tributáveis, em relação a contribuintes optantes pelo regime de recolhimento do imposto pelo Simples Nacional, não comporta aplicação de alíquotas inerentes a este regime de tributação, e sim àquela aplicável às demais pessoas jurídicas, na forma prevista na Lei Complementar nº 123/2006. (g.n.)

Afastamento da multa recidiva, ante a ausência dos requisitos legais para a sua aplicação.

Acórdão nº 91/2019

RECURSO HIER/VOL

CONS.º PETRONIO RODRIGUES LIMA

Compulsando-se os autos verifica-se que os demonstrativos financeiros trazem de forma transparente como foi constatada a irregularidade, corroborando o trabalho realizado pela fiscalização, demonstrando a diferença tributável apurada pela aplicação da técnica do Levantamento Financeiro que serviu para determinação da Base de Cálculo do imposto devido.

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

Na hipótese de ser detectada diferença positiva entre o somatório das despesas e o total das receitas, a legislação vigente à época dos fatos geradores autoriza à fiscalização se valer da presunção juris tantum de omissão de saída de mercadorias tributáveis, arrimado no parágrafo único do art. 646 do RICMS/PB, *in verbis*:

Art. 646. O fato de a escrituração indicar insuficiência de caixa, suprimentos a caixa não comprovados ou a manutenção no passivo, de obrigações já pagas ou inexistentes, bem como a ocorrência de entrada de mercadorias não contabilizadas ou de declarações de vendas pelo contribuinte em valores inferiores às informações fornecidas por instituições financeiras e administradoras de cartões de crédito, autorizam a presunção de omissão de saídas de mercadorias tributáveis sem pagamento do imposto, ressalvada ao contribuinte a prova da improcedência da presunção.

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.

Nova redação dada ao art. 646 pelo art. 1º do Decreto nº 32.718/12 (DOE de 25.01.12).

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 Custô dos Produtos Fabricados ou Vendidos, conforme o caso.

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.

E mais uma vez, por força de lei, temos que a constatação desta omissão obriga o auditor fiscal a lançar, de ofício, o crédito tributário decorrente desta infração, tendo em vista a receita marginal originária das saídas omitidas afrontar o disciplinamento contido nos art. 158, I, e art. 160, I, ambos do RICMS/PB, os quais transcrevemos abaixo:

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;

Mister se fazia, portanto, a prova pela autuada, da origem daqueles pagamentos, sob pena de serem tomados, pela absoluta ausência de outro caminho, como decorrentes de vendas tributáveis não registradas ou, em outras palavras, vendas sem emissão de notas fiscais.

Esta foi a fórmula encontrada pelos sistemas processuais jurídicos e administrativos como forma de subsidiar o julgador na tomada de decisões que visem à busca da justiça. Modelo também foi incorporado à Lei nº 10.094, de 27 de setembro de 2013, que dispõe sobre o Ordenamento Processual Tributário, o Processo Administrativo Tributário, bem como, sobre a Administração Tributária, no âmbito da Secretaria de Estado da Receita da Paraíba. Observemos o art. 56 da referida Lei:

Art. 56. Todos os meios legais, ainda que não especificados nesta Lei, são hábeis para provar a verdade dos fatos em que se funda a ação, a impugnação ou o recurso.

Parágrafo único. O ônus da prova compete a quem esta aproveita. (g. n.)

Nesse esteio, não se refere tal comando normativo a mera obrigação, mas sim verdadeiro ônus que recai sobre a parte a quem incumbe o dever de provar, e que não o fazendo, deverá suportar as correlatas consequências.

Quanto a dilação probatória realizada na instância prima, imperiosa se faz a transcrição *ipsis litteris* das ponderações suscitadas pela Douta julgadora singular.

“A reclamante traz em sua peça reclamatória algumas alegações as quais passo a pontuar para uma análise mais adequada:

Levantamento financeiro de 2011:

a) No demonstrativo de cálculo do levantamento financeiro, feito quando da fiscalização, consta o valor de R\$ 96.860,54 de “duplicatas a pagar no próximo exercício”. No entanto, apresenta à fls. 219 uma planilha em que está consignado um valor de R\$112.529,64, que representaria o valor das notas fiscais de aquisição de 2011, que seriam objeto de pagamento em 2012; e, faz referencia ainda a uma NF, identificada com () no valor de R\$ 99.333,00 que teria sido equacionada para pagamento em 60 parcelas, indicando um Anexo 11.*

Em relação a esta afirmação, tem-se, em princípio, que não existe nota fiscal marcada com () na planilha, fls.219, não sendo também possível identificar o Anexo 11, indicado pela Reclamante na peça defensiva. Além de não terem sido trazidas provas que comprovem que o valor das duplicatas a pagar no exercício seguinte seria no valor de R\$ 112.529,64.*

b) Indica divergência no valor de R\$ 235.060,04, de compras para o ativo imobilizado constante no demonstrativo do levantamento financeiro, sendo que,

na sua ótica, esse valor deveria ser de R\$ 147.034,38, conforme planilha apresentada fls, 220.

Importa salientar que existem algumas falhas nessas alegações como por exemplo:


- a nota fiscal de numero 1941, está alocada em duplicidade;
- em relação à nota fiscal nº 122526, atrelada a um contrato de alienação, é possível identificar que a Fiscalização apresenta o Demonstrativo de Evolução Contratual, fls. 36 a 39, tendo lançado como compra de ativo, apenas o valor referente às parcelas pagas no exercício de 2011, R\$ 32.557,52, lançado no mês de dezembro, conforme demonstrativo fls. 25.
- e, a nota fiscal nº 546, também não fora levada para efeito de cálculo quando da feitura do levantamento financeiro.


Reitero que não foram trazidos elementos probantes que confirmem as informações trazidas pela reclamante que pudessem fazer frente às provas acostadas junto à peça basilar pelo Representante Fazendário.

Levantamento financeiro de 2012, a reclamante alega que:

- a) A fiscalização levou o valor de R\$ 32.261,32 como “compras de mercadorias”, quando deveria ter sido lançado R\$ 29.671,52.
- b) A fiscalização lançou como compras do ativo imobilizado o valor de R\$ 376.790,42, quando o correto seria R\$ 146.017,86, valor este que teria como fonte os livros fiscais e os registros feitos na GIM, conforme demonstrativo das operações por CFOP, tendo em vista a devolução do bem adquirido por intermédio da nota fiscal nº 3068.

O confronto das alegações da reclamante, com os dados trazidos na peça basilar, indica a necessidade de exclusão, do montante das despesas, do valor de R\$ 111.091,20 – referente à nota fiscal nº 3068, lançada a título de compra de bem do ativo imobilizado, ante ao cancelamento da operação, por devolução, conforme pôde ser verificada pela nota fiscal de devolução – nota fiscal nº 665, emitida no mês de 01/2013, abaixo apresentada apenas a título exemplificativo

RECEBEMOS DE NISSAN DO BRASIL AUTOMOVEIS LTDA OS PRODUTOS CONSTANTES NA NOTA FISCAL INDICADA AO LADO.				NF-e	
DATA DE RECEBIMENTO		IDENTIFICAÇÃO E ASSINATURA DO RECEBEDOR		Nº: 3068 SÉRIE: 21	
Identificação do Emitente Nissan do Brasil Automoveis Ltda Rodovia Presidente Dutra, Km 138/ Km 300,5, S/N - Fazenda da Barra - Resende - RJ 27537000			DANFE Documento Auxiliar de Nota Fiscal Eletrônica 0 - Entrada 1 - Saída Nº: 3068-21		CONTROLE DO FISCAL 
NATUREZA DA OPERAÇÃO Vnd mer.adq.rec.ter.op.mer.sj.rg.sub.trb.cnd.sub.t			CÓDIGO DE ACESSO DA NF-e E CONSULTA DE AUTENTICIDADE NO SITE WWW.NFE.FAZENDA.GOV.BR 33-1212-04.104.117/0007-61-56-021-000.003.068-169.533.458-2		
INSCRIÇÃO ESTADUAL 79611697	INSC. ESTADUAL DO SUBSIST. 169007740	CNPJ/CPF 04.104.117/0007-61	PROTOCOLO DE AUTORIZAÇÃO DE USO 333120160368346 10/12/2012 09:15:57		
DESTINATÁRIO REMETENTE					
NOME/ RAZÃO SOCIAL FRANCISCO CARLOS DA SILVA PINTO-ME			CNPJ/CPF 08.333.288/0001-28		DATA DA EMISSÃO 10/12/2012
ENDEREÇO DT DISTRITO MECANICO, SN, QD.91 LT24		MUNICÍPIO TRINHEIRAS		CEP 58011270	
MUNICÍPIO João Pessoa	UF PB	INSCRIÇÃO ESTADUAL 160899621		DATA DA RECEBIMENTO 10/12/2012	
FATURA					
CÁLCULO DO IMPOSTO					
BASE DE CÁLCULO DO ICMS 49.535,57	VALOR ICMS 5.944,27	BASE DE CÁLCULO DO ICMS ST 43.452,12	VALOR ICMS ST 7.386,86	VALOR TOTAL DOS PRODUTOS 110.068,28	
VALOR FRETE 0,00	VALOR DO SEGURO 0,00	DESCONTO 0,00	OUTRAS DESPESAS ACESSÓRIAS 0,00	PI 1.022,92	VALOR TOTAL DA NOTA 111.091,20
TRANSPORTADOR/VOLUMES					
RAZÃO SOCIAL CATLOG LOGISTICA DE TRANSPORTES S/A		FRETE POR CONTA 1 - EMISSOR 2 - DESTINATÁRIO 0	CODIGO ANTT	PLACA VEICULO	UF
ENDEREÇO AV RENAULT 1300		MUNICÍPIO PR 4125506	UF PR	CNPJ/CPF 02.096.806/0001-50	
QUANTIDADE 1	ESPECIE ST	MARCA	NUMERAÇÃO	PESO BRUTO 3.050	PESO LIQUIDO 3.050

RECEBEMOS DE NISSAN DO BRASIL AUTOMOVEIS LTDA OS PRODUTOS CONSTANTES NA NOTA FISCAL INDICADA AO LADO.		NF-e	
DATA DE RECEBIMENTO	IDENTIFICAÇÃO E ASSINATURA DO RECEBEDOR	Nº: 666	SÉRIE: 22
Identificação do Emitente Nissan do Brasil Automoveis Ltda Rodovia Presidente Dutra, Km 138 Km 300,5, S/N - Fazenda da Barra - Resende - RJ 27537000		DANFE Documento Auxiliar da Nota Fiscal Eletrônica 0 - Eletrônica 1 - Papel Nº: 666-22	CÓDIGO DE BARRAS 
NATUREZA DA OPERAÇÃO Dev.vda mer.adq.rec.ter.op.merc.suj.reg.sub. trib.		33-1101-04.104.117/0007-61-55-022-000.000.666-195.287.824-2	
INSCRIÇÃO ESTADUAL 79611697	INSC. ESTADUAL DO SUBST.	CNPJ/CPF 04.194.117/0007-81	PROTOCOLO DE AUTORIZAÇÃO DE USO 333130905435022 14/01/2013 08:48:45
DESTINATÁRIO REMETENTE		CNPJ/CPF	DATA DA EMISSÃO
NOME/RAZÃO SOCIAL FRANCISCO CARLOS DA SILVA PINTO-ME		08.333.288/0001-28	14/01/2013
ENDEREÇO DT DISTRITO MECANICO, SN, QD.91 LT24		BARRIO/DISTRITO TRINCHEIRAS	CEP 58011270
MUNICÍPIO João Pessoa	UF PB	INSCRIÇÃO ESTADUAL 160899621	HORA SADA
FATURA			
CÁLCULO DO IMPOSTO			
BASE DE CÁLCULO DO ICMS	VALOR ICMS	BASE DE CÁLCULO DO ICMS ST	VALOR ICMS ST
49.538,57	5.944,27	43.452,12	7.386,86
VALOR FRETE	VALOR DO SEQUIRO	DESCONTO	OUTRAS DESPESAS ACESSÓRIAS
0,00	0,00	6,00	0,00
			IPIS
			1.022,92
			VALOR TOTAL DA NOTA
			111.091,20
TRANSPORTADOR/VULNERÁVEL			
RAZÃO SOCIAL CATLOG LOGISTICA DE TRANSPORTES S/A		FRETE POR CONTA 0 - SAZÃO DE 1 - DESTINATÁRIO	CÓDIGO ANT
ENDEREÇO AV RENAULT 1300		MUNICÍPIO PR 4125506	PLACA VEÍCULO
		UF PR	CNPJ/CPF 02.096.806.0001-50
		INSCRIÇÃO ESTADUAL 9014161098	
QUANTIDADE	ESPECIE	MARCA	NUMERAÇÃO
1	ST		
		PESO BRUTO	PESO LÍQUIDO
		7,650	7,650

Assim, ante a inexistência de comprovação documental e outras provas aptas, capazes de comprovar as demais alegações da Reclamante, ressalvada a comprovação e a exclusão da despesa referente à compra do bem do ativo imobilizado, por sua devolução, valor de R\$ 111.091,20, é forçoso o reconhecimento parcial do acerto da Fiscalização ao lançar os créditos tributários em decorrência da conduta omissiva do contribuinte de não escriturar as notas fiscais de aquisição, afrontando o disciplinamento contido na legislação tributária estadual.

Encerradas as análises cabíveis das alegações trazidas pela impugnante, com todas as suas ponderações, amparada na busca pela justiça fiscal, verifica-se que resta configurada parcialmente a subsunção desta conduta da Autuada às disposições contidas nos artigos apontados como infringidos pelo Representante Fazendário, chegando-se à ilação conforme planilha a seguir apresentada:

Infração	Período	Base de Cálculo	Aliquota	Imposto	Multa	Total
Falta de Lançamento de NF de Aquisição	01/2011	195,80	17,00	33,29	33,29	66,58
Falta de Lançamento de NF de Aquisição	02/2011	161,16	17,00	27,40	27,40	54,80
Falta de Lançamento de NF de Aquisição	08/2011	299,01	17,00	50,83	50,83	101,66
Falta de Lançamento de NF de Aquisição	12/2011	1.037,70	17,00	176,41	176,41	352,82
Falta de Lançamento de NF de Aquisição	10/2012	140,00	17,00	23,80	23,80	47,60
Falta de Lançamento de NF de Aquisição	01/2013	-	-	-	-	-
Omissão de Saídas - Levantamento Financeiro	2011	321.886,55	17,00	54.720,71	54.720,71	109.441,42
Omissão de Saídas - Levantamento Financeiro	2012	385.784,66	17,00	65.583,39	65.583,39	131.166,78
TOTAL				120.615,83	120.615,83	241.231,66

Assim, por todas as razões alhures esposadas, bem como por tudo o que dos autos consta, corroboro em todos os seus termos o entendimento pronunciado na instância prima, razão pela qual mantenho a decisão singular em sua integralidade, e motivo estes que ao servirem de fundamento para a formação do meu convencimento, de modo que estou desprovendo o recurso de ofício.

Pelo exposto,

VOTO pelo recebimento do recurso de ofício, por regular e, quanto ao mérito, pelo seu *desprovimento* para manter inalterada a sentença monocrática que julgou PARCIALMENTE PROCEDENTE o Auto de Infração de Estabelecimento nº 93300008.09.00001397/2016-60, lavrado em 23 de agosto de 2016, contra a empresa, FRANCISCO CARLOS DA SILVA PINTO, inscrita no CCICMS sob o nº 16.089.962-1, CNPJ nº 08.333.288/0001-28, devidamente qualificada nos autos, condenando-a ao recolhimento do crédito tributário no valor de R\$ 241.231,66 (duzentos e quarenta e um mil, duzentos e trinta e um reais, sessenta e seis centavos), sendo R\$ 120.615,83 (cento e vinte mil, seiscentos e quinze reais, oitenta e três centavos), de ICMS, por infringência aos artigos 158, I, 160, I c/c art. 646; e 158, I e 160, I; c/c art. 646 V, todos do RICMS/PB, e R\$ 120.615,83 (cento e vinte mil, seiscentos e quinze reais, oitenta e três centavos), a título de multas por infração, embasada no artigo 82, V, “F” da Lei nº 6.379/96.

Ao tempo em que mantenho cancelado o montante total de R\$75.542,02 (setenta e cinco mil, quinhentos e quarenta e dois reais e dois centavos), pelos fundamentos anteriormente expostos.

Intimações a cargo da repartição preparadora, na forma regulamentar.

Segunda Câmara de Julgamento, sessão realizada por videoconferência, em 27 de Janeiro de 2021.

Larissa Meneses de Almeida
Conselheira Suplente Relatora

