

PROCESSO Nº 1733102017-0  
ACÓRDÃO Nº 0270/2021  
SEGUNDA CÂMARA DE JULGAMENTO  
Recorrente: GERÊNCIA EXECUTIVA DE JULGAMENTO DE PROCESSOS FISCAIS -  
GEJUP  
Recorrida: HELDER TEIXEIRA DA COSTA - EPP  
Repartição Preparadora: UNIDADE DE ATENDIMENTO AO CIDADÃO DA SEFAZ -  
PICUÍ  
Autuante: MARCOS PEREIRA DA SILVA  
Relator: CONS.º PAULO EDUARDO DE FIGUEIREDO CHACON

OMISSÃO DE SAÍDAS DE MERCADORIAS TRIBUTÁVEIS -  
FALTA DE LANÇAMENTO DE NOTAS FISCAIS DE AQUISIÇÃO  
- LEVANTAMENTO FINANCEIRO - INFRAÇÕES  
PARCIALMENTE CONFIGURADAS - MANTIDA A DECISÃO  
RECORRIDA - AUTO DE INFRAÇÃO PARCIALMENTE  
PROCEDENTE - RECURSO DE OFÍCIO DESPROVIDO

- *A falta de lançamento de notas fiscais de aquisição nos livros próprios configura a ocorrência de compras efetuadas com receita de origem não comprovada, em face da presunção legal de que trata o artigo 646 do RICMS/PB. Ajustes efetuados pela instância prima com base nas provas anexadas aos autos.*

- *Diferença tributável apurada por meio do Levantamento Financeiro caracteriza a presunção legal de que houve omissões de saídas de mercadorias tributáveis, sem o pagamento do imposto. Ajustes necessários em virtude da comprovação de pagamento de duplicatas em exercício futuro.*

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 do relator pelo recebimento do recurso de ofício, por regular, e, quanto ao mérito, pelo seu desprovimento, mantendo a decisão singular que julgou parcialmente procedente o Auto de Infração de Estabelecimento nº 93300008.09.00002775/2017-03 (fls. 3 e 4) lavrado em 23 de novembro de 2017 contra a empresa HELDER TEIXEIRA DA COSTA EPP, inscrição estadual nº 16.111.398-2, declarando devido o crédito tributário no montante de R\$ 58.241,86 (cinquenta e oito mil, duzentos e quarenta e um reais e oitenta e seis centavos) sendo R\$ 29.120,93 (vinte e nove mil, cento e vinte reais e noventa e três centavos) de ICMS, por infringência ao art. 158, I e art. 160, I, c/ fulcro art. 646, todos do RICMS/PB, aprovado pelo Decreto nº 18.930/97 e R\$ 29.120,93 (vinte e nove mil, cento e vinte reais e noventa e três centavos) de multa por infração, arrimada no art. 82, V, “f”, da Lei nº 6.379/96.

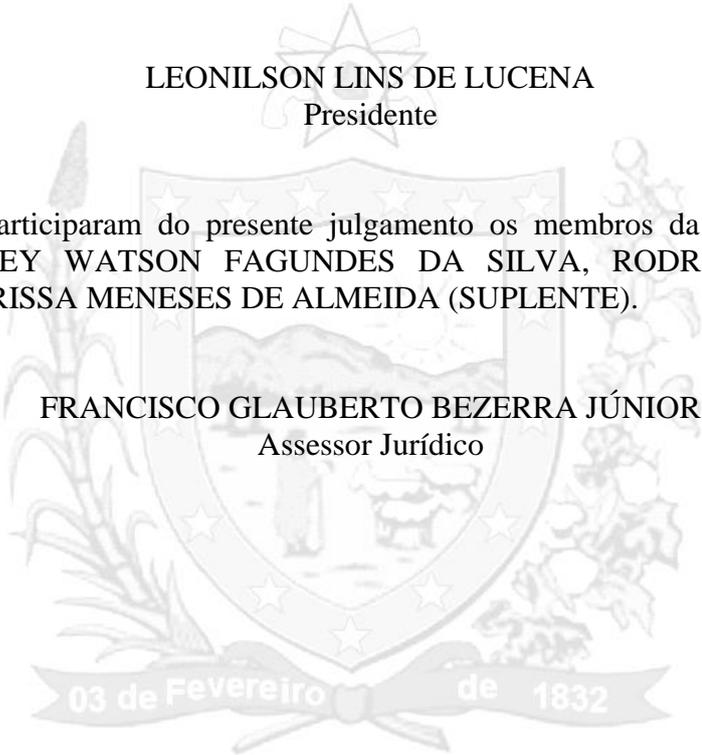
Mantenho cancelado o montante de R\$ 73.988,12 (setenta e três mil, novecentos e oitenta e oito reais e doze centavos).

Intimações a cargo da repartição preparadora, na forma regulamentar.

P.R.E.

Segunda Câmara de Julgamento, Sessão realizada por meio de videoconferência, em 26 de maio de 2021.

**PAULO EDUARDO DE FIGUEIREDO CHACON**  
Conselheiro Relator



**LEONILSON LINS DE LUCENA**  
Presidente

Participaram do presente julgamento os membros da Segunda Câmara de Julgamento **SIDNEY WATSON FAGUNDES DA SILVA, RODRIGO DE QUEIROZ NÓBREGA E LARISSA MENESES DE ALMEIDA (SUPLENTE)**.

**FRANCISCO GLAUBERTO BEZERRA JÚNIOR**  
Assessor Jurídico

Processo nº 1733102017-0

SEGUNDA CÂMARA DE JULGAMENTO

Recorrente: GERÊNCIA EXECUTIVA DE JULG. DE PROCESSOS FISCAIS – GEJUP

Recorrida: HELDER TEIXEIRA DA COSTA - EPP

Preparadora: UNIDADE DE ATENDIMENTO AO CIDADÃO DA SEFAZ - PICUÍ

Autuante: MARCOS PEREIRA DA SILVA

Relator: CONS.º PAULO EDUARDO DE FIGUEIREDO CHACON

OMISSÃO DE SAÍDAS DE MERCADORIAS TRIBUTÁVEIS – FALTA DE LANÇAMENTO DE NOTAS FISCAIS DE AQUISIÇÃO – LEVANTAMENTO FINANCEIRO – INFRAÇÕES PARCIALMENTE CONFIGURADAS – MANTIDA A DECISÃO RECORRIDA – AUTO DE INFRAÇÃO PARCIALMENTE PROCEDENTE – RECURSO DE OFÍCIO DESPROVIDO

- A falta de lançamento de notas fiscais de aquisição nos livros próprios configura a ocorrência de compras efetuadas com receita de origem não comprovada, em face da presunção legal de que trata o artigo 646 do RICMS/PB. Ajustes efetuados pela instância prima com base nas provas anexadas aos autos.

- Diferença tributável apurada por meio do Levantamento Financeiro caracteriza a presunção legal de que houve omissões de saídas de mercadorias tributáveis, sem o pagamento do imposto. Ajustes necessários em virtude da comprovação de pagamento de duplicatas em exercício futuro.

## RELATÓRIO

Por meio do Auto de Infração de Estabelecimento nº 93300008.09.00002775/2017-03 (fls. 3 e 4) lavrado em 23 de novembro de 2017 contra a empresa HELDER TEIXEIRA DA COSTA EPP, inscrição estadual nº 16.111.398-2, o auditor fiscal responsável pelo cumprimento da Ordem de Serviço nº 93300008.12.00004708/2017-83 denuncia o sujeito passivo de haver cometido as seguintes infrações, *ipsis litteris*:

**0009 - 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 sem o pagamento do imposto devido, constatada pela falta de registro de notas fiscais nos livros próprios.

**0021 - OMISSÃO DE SAÍDAS DE MERCADORIAS TRIBUTÁVEIS - LEVANTAMENTO FINANCEIRO** >> O contribuinte omitiu saídas de mercadorias tributáveis sem o pagamento do imposto devido, tendo em vista a constatação de que os pagamentos efetuados superaram as receitas auferidas. Irregularidade esta detectada através de Levantamento Financeiro.

Em decorrência destes fatos, o representante fazendário, considerando haver o contribuinte infringido os artigos 158, I; 160, I; c/ fulcro no artigo 646, todos do RICMS/PB, lançou um crédito tributário na quantia total de R\$ 132.229,98 (cento e trinta e dois mil, duzentos e vinte e nove reais e noventa e oito centavos), sendo R\$ 66.114,99 (sessenta e seis mil, cento e catorze reais e noventa e nove centavos) de ICMS e R\$ 66.114,99 (sessenta e seis

mil, cento e catorze reais e noventa e nove centavos) a título de multas por infração, com fulcro no artigo 82, V, “a” e “f”, da Lei nº 6.379/96.

Documentos instrutórios às fls. 5 a 97.

Após pessoalmente cientificada em 15 de dezembro de 2017, a autuada protocolou impugnação tempestiva contra os lançamentos dos créditos tributários consignados no Auto de Infração em análise (fls. 98 a 102), por meio da qual afirma, em síntese, que:

- a) A atividade empresarial do contribuinte também evidencia a compra e venda de material escolar, atividade essencialmente sazonal, com aquisição de mercadorias em volume maior no último quadrimestre, a fim de formar estoque razoável para o atendimento da sazonalidade;
- b) Possui duplicatas a pagar no exercício seguinte (2015) de compras realizadas no exercício de 2014 no valor de R\$ 212.841,73, sendo necessário deduzir este valor na efetivação dos cálculos do levantamento financeiro elaborado pela fiscalização;
- c) Que os impostos de competência de dezembro de 2014 foram lançados por antecipação, com recolhimento no mês posterior, devendo ser desconsiderados do déficit apurado;
- d) Que a nota fiscal nº 2.098 foi anulada pela devolução dos produtos;
- e) Que as notas fiscais nº 530 e 860 foram emitidas de maneira indevida, com utilização de outro destinatário de outro município;

Com informação de inexistência de antecedentes fiscais, foram os autos conclusos e remetidos à Gerência Executiva de Julgamento de Processos Fiscais, onde foram distribuídos à julgadora fiscal Rosely Tavares de Arruda, que decidiu pela parcial procedência da exigência fiscal, nos termos da seguinte ementa:

**PRESUNÇÃO DE OMISSÃO DE SAÍDAS. FALTA DE LANÇAMENTO DE NOTAS FISCAIS DE AQUISIÇÃO. OMISSÃO DE SAÍDAS. LEVANTAMENTO FINANCEIRO. INFRAÇÕES CONFIGURADAS EM PARTE.**

A lavratura do auto de infração em questão foi procedida consoante às cautelas da lei, não havendo casos de nulidade de que tratam os artigos 14 a 17 da Lei nº 10.094/13, atendendo aos requisitos formais, essenciais à sua validade.

A falta de lançamento nos livros próprios de documentos fiscais relativos às operações de aquisição autoriza a presunção de omissão de vendas de mercadorias tributáveis sem pagamento do ICMS, cabendo ao contribuinte o ônus da prova. Foram excluídas da acusação as notas fiscais denunciadas que não se destinam à empresa autuada.

A constatação de que as despesas foram superiores aos recursos obtidos, autoriza, a presunção juris tantum de omissão de saída de mercadorias tributáveis, sem o pagamento do imposto, cabendo ao contribuinte o ônus da prova. O ajuste no levantamento fiscal, em decorrência da existência de duplicatas a pagar no próximo exercício, levou a derrocada de parte dos créditos lançados na inicial.

**AUTO DE INFRAÇÃO PARCIALMENTE PROCEDENTE.**

Em observância ao disposto no artigo 80 da Lei nº 10.094/13, o julgador fiscal recorreu de sua decisão a esta instância *ad quem*.

Cientificada da decisão proferida pela instância prima, por meio de DT-e, em 29 de dezembro de 2020, o sujeito passivo não mais se manifestou nos autos.

Remetidos ao Conselho de Recursos Fiscais, foram os autos distribuídos a esta relatoria, segundo os critérios regimentais, para apreciação e julgamento.

Eis o relatório.

## VOTO

Em exame, o recurso de ofício interposto contra decisão de primeira instância que julgou parcialmente procedente o Auto de Infração de Estabelecimento supracitado, lavrado contra a empresa HELDER TEIXEIRA DA COSTA - EPP, já qualificada nos autos, com exigência do crédito tributário decorrente das seguintes denúncias: a) omissão de saídas de mercadorias tributáveis, detectadas por meio de notas fiscais de aquisição não lançadas e b) omissão de saídas de mercadorias tributáveis – Levantamento Financeiro.

Inicialmente, deve ser reconhecido que na elaboração do auto de infração foram cumpridos os requisitos obrigatórios estabelecidos no art. 142 do Código Tributário Nacional e os descritos no artigo 17 da Lei nº 10.094/13 – Lei do PAT, estando perfeitamente delimitadas a pessoa do infrator e a natureza das infrações, não existindo incorreções capazes de provocar a nulidade, por vício formal, na autuação.

O contribuinte, devidamente notificado da decisão de primeira instância, optou por não apresentar recurso voluntário, motivo pelo qual o efeito devolutivo do recurso de ofício demanda que esta casa revisora efetue a verificação da conformidade da decisão *a quo* com as normas de regência do tributo.

Vale registrar que a Lei nº 10.094/2013 estabelece em seu art. 92 hipótese de preclusão relacionada à matéria não impugnada pelo sujeito passivo, tornando a matéria incontroversa, *ipsis litteris*:

**Art. 92.** São definitivas as decisões:

(...)

**Parágrafo único.** Serão também definitivas as decisões de primeira instância na parte que não for objeto de recurso voluntário ou não estiver sujeita a recurso de ofício. (grifos acrescidos)

Diante de tal situação, a análise do Recurso de Ofício será realizada de forma segmentada.

### **Acusação – Falta de Lançamento de N.F. de Aquisição nos Livros Próprios**

A acusação contida nos autos relativa à falta de lançamento de notas de aquisição repousa na aplicação da presunção *juris tantum* tipificada inciso IV do “caput” do art. 646 do RICMS-PB, *in verbis*:

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:

(...)

IV – a ocorrência de entrada de mercadorias não contabilizadas;

De fato, devido a falta de evidências de que a empresa tenha registrado as notas fiscais de aquisição nos livros apropriados, é necessário reconhecer a higidez do lançamento dos créditos tributários em decorrência da conduta omissiva do Contribuinte haver afrontado disciplinamento contido na legislação tributária estadual, em especial, os comandos dos arts. 158, I e 160, I do RICMS, abaixo reproduzidos:

Art. 158. Os contribuintes, excetuados os produtores agropecuários, emitirão Nota Fiscal, modelos 1 ou 1-A, Anexos 15 e 16:

I - sempre que promoverem saída de mercadorias;  
(...)

Art. 160. A nota fiscal será emitida:

I - antes de iniciada a saída das mercadorias;

Como forma de garantir efetividade aos comandos insculpidos nos dispositivos acima reproduzidos, a Lei nº 6.379/96, em seu artigo 82, V, “f” estabeleceu a aplicação da seguinte penalidade:

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;

Nova redação dada à alínea “f” do inciso V do art. 82 pelo inciso XIII do art. 1º da Lei nº 10.008/13 - DOE de 06.06.13 – REPUBLICADA POR INCORREÇÃO NO DOE DE 08.06.13. OBS: EFEITOS A PARTIR DE 01.09.13

f) aos que deixarem de recolher o imposto proveniente de saída de mercadoria ou de prestação serviço, 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 outra forma apurada através de levantamento da escrita contábil ou do livro Caixa quando o contribuinte não estiver obrigado à escrituração;

Pois bem, o Egrégio Conselho de Recursos Fiscais da Paraíba já enfrentou por diversas vezes o tema da presunção de saídas de mercadorias tributáveis sem o pagamento do imposto, constatada pela falta de escrituração das notas fiscais de entrada, situação que ensejou a publicação de Súmula Administrativa nº 02, publicada no Diário Oficial Eletrônico da Secretaria de Estado da Fazenda em 19/11/2019, cujo teor passa a ser reproduzido:

**NOTA FISCAL NÃO LANÇADA**

SÚMULA 02 – A constatação de falta de registro de entrada de nota fiscal de aquisição impõe ao contribuinte o ônus da prova negativa da aquisição, em razão da presunção legal de omissão de saídas pretéritas de mercadorias tributáveis. (Acórdãos n°s: 305/2018; 394/2018; 475/2018; 577/2018; 589/2018; 595/2018)

Dessa forma, cabe ao contribuinte indicar de forma precisa, as provas capazes de desconstituir o lançamento efetuado pela autoridade fiscal, que cumpriu com seu dever e indicou, uma a uma, todas as notas fiscais que não foram registradas nos livros próprios.

A decisão da instância prima assim se manifestou:

No tocante as notas fiscais de número 530 e 860, embora estas contenham a inscrição estadual da atuada, entendemos que realmente tem destinatário diverso, tendo em vista a Razão Social (Francinete Fernandes dos Santos) e Endereço (R. Presidente João Pessoa, 272, Centro, Cacimba de Dentro/PB ) não corresponderem aos dados cadastrais da atuada, mas também por, em consulta ao Sistema desta Secretaria, no módulo ATF, nota fiscal eletrônica, consulta genérica, não identificamos nenhum documento fiscal emitido por IVETE OLIVEIRA DA SILVA ME, CNPJ 03.177.325/0001 39, em nome da atuada, considerando, não só a inscrição estadual, mas também os dados concernente a Razão Social e Endereço. Verificamos ainda a ocorrência de notas fiscais emitidas por IVETE OLIVEIRA DA SILVA ME, CNPJ 03.177.325/0001 39, tendo como destinatário o contribuinte Francinete Fernandes dos Santos, com a correta indicação da inscrição estadual, como na nota abaixo:

(...)

Assim, entendemos que no caso das notas fiscais de números 530 e 860, estas não devem ser consideradas como notas de entrada para atuada, tendo em vista destinatário diverso. Portanto, excluimos estes documentos da acusação e os créditos tributários apurados conforme demonstrado abaixo:

Acertada a decisão da instância prima que, em relação às notas fiscais n° 530 e 860, verificou que os dados referentes ao destinatário, com exceção da inscrição estadual, tratam de pessoa diversa da atuada, situação que enseja a correção do lançamento.

Neste particular, o Recurso de Ofício deve ser desprovido.

#### **Acusação - Omissão de Saídas de Mercadorias Tributáveis – Levantamento Financeiro**

Esta acusação encontra lastro legal no Parágrafo Único do art. 646 do RICMS/PB que, à época do fato gerador, assim estabelecia:

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

(...)

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

acrescidos)

Este comando normativo estabelece que a técnica fiscal de levantamento financeiro deve ser efetuada considerando “**os desembolsos no exercício**”, ou seja, o procedimento fiscal deve realizar o confronto de receitas e despesas efetuados em período fechado, demonstrando, portanto, se as disponibilidades financeiras foram compatíveis com as despesas, sob pena da aplicação da presunção legal de que ocorreu vendas não registradas.

A julgadora monocrática assim se manifestou sobre a acusação:

Em relação as compras pagas no exercício seguinte, após procedermos a verificação deste fato e análise dos documentos anexados aos autos pela atuada vemos que houve a comprovação por parte da atuada da ocorrência de compras realizadas no exercício de 2014, mas que correspondem a compras a prazo, com a emissão de duplicatas a serem pagas no exercício de 2015, conforme análise dos documentos anexados pela atuada às fls. 105 a 265.

Desta forma, entendemos que em relação ao Levantamento Financeiro de 2014, elaborado pela fiscalização, fls. 59, cabe a dedução nos valores de compras as duplicatas a pagar no próximo exercício conforme demonstrativo apresentado pela atuada às fls. 105 a 109, cujo somatório corresponde ao valor de R\$ 216.012,00.

(...)

Quanto a alegação da atuada de que deve ser levado em consideração que os impostos de competência de dezembro de 2014 só foram pagos no exercício seguinte, constatamos que o atuante procedeu desta forma, pois, só fez constar no levantamento financeiro os impostos pagos durante os exercícios atuados de 2013 e 2014, como podemos visualizar ao analisar os valores indicados nos levantamentos financeiros concernentes aos impostos com base nos documentos anexados aos autos às fls. 14 a 39 de extrato de pagamentos feitos no exercício de 2013, e fls. 71 a 96, extrato de pagamentos feitos no exercício de 2014.

Quanto às demais despesas relacionadas no Levantamento Financeiro 2014, vemos que a atuada não faz nenhum questionamento, o que nos leva ao entendimento de que as ratificam.

A atuada também não fez questionamentos quanto ao Levantamento Financeiro de 2013

De fato, a técnica do levantamento financeiro, segundo a legislação supracitada (art. 646 do RICMS), determina a verificação dos desembolsos efetuados no exercício, motivo pelo qual, o montante relativo às duplicatas à pagar no exercício seguinte não deve ser incluído no levantamento financeiro de 2014.

Assim, os ajustes realizados pela diligente julgadora monocrática estão devidamente fundamentados nas provas anexadas aos autos, uma vez que o desembolso realizado em exercício futuro deve ser expurgado do levantamento realizado pela fiscalização, motivo pelo qual acompanho a manifestação da julgadora singular e considero desprovido o Recurso de Ofício quanto a esta acusação.

Diante do exposto, acompanho a decisão *a quo*.

Em função das considerações ora expostas, resta-me, apenas, manter a sentença proferida na instância prima de julgamento, cujo crédito tributário deve apresentar a seguinte configuração:

<b>Infração</b>	<b>Período</b>	<b>ICMS Devido</b>	<b>Multa Devida</b>	<b>Crédito Devido</b>
<b>0009 - FALTA DE LANÇAMENTO DE N.F. DE AQUISIÇÃO NOS LIVROS PRÓPRIOS</b>	jan-13	610,98	610,98	1.221,96
	fev-13	157,52	157,52	315,04
	mar-13	-	-	-
	jul-13	400,04	400,04	800,08
	out-13	-	-	-
	nov-13	854,48	854,48	1.708,96
	dez-13	1.165,08	1.165,08	2.330,16
<b>0027 - OMISSÃO DE SAÍDAS DE MERCADORIAS TRIBUTÁVEIS - LEVANTAMENTO FINANCEIRO</b>	jan-13	2.602,42	2.602,42	5.204,84
	jan-14	23.330,41	23.330,41	46.660,82
<b>Total</b>		29.120,93	29.120,93	58.241,86

Com estes fundamentos,

VOTO pelo recebimento do recurso de ofício, por regular, e, quanto ao mérito, pelo seu desprovimento, mantendo a decisão singular que julgou parcialmente procedente o Auto de Infração de Estabelecimento nº 93300008.09.00002775/2017-03 (fls. 3 e 4) lavrado em 23 de novembro de 2017 contra a empresa HELDER TEIXEIRA DA COSTA EPP, inscrição estadual nº 16.111.398-2, declarando devido o crédito tributário no montante de R\$ 58.241,86 (cinquenta e oito mil, duzentos e quarenta e um reais e oitenta e seis centavos) sendo R\$ 29.120,93 (vinte e nove mil, cento e vinte reais e noventa e três centavos) de ICMS, por infringência ao art. 158, I e art. 160, I, c/ fulcro art. 646, todos do RICMS/PB, aprovado pelo Decreto nº 18.930/97 e R\$ 29.120,93 (vinte e nove mil, cento e vinte reais e noventa e três centavos) de multa por infração, arrimada no art. 82, V, “F”, da Lei nº 6.379/96.

Mantenho cancelado o montante de R\$ 73.988,12 (setenta e três mil, novecentos e oitenta e oito reais e doze centavos).

Intimações a cargo da repartição preparadora, na forma regulamentar.

Segunda Câmara de Julgamento, sessão realizada por meio de videoconferência, em 26 de maio de 2021.

Paulo Eduardo de Figueiredo Chacon  
Conselheiro Relator