



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

PROCESSO Nº124.907.2016-3

TRIBUNAL PLENO

1ª Recorrente:GERÊNCIA EXECUTIVA DE JULG PROC FISCAIS-GEJUP.

1ª Recorrida:IGO IALLI LIMA PATRICIO

2ª Recorrente:IGO IALLI LIMA PATRICIO

2ª Recorrida:GERÊNCIA EXECUTIVA DE JULG PROC FISCAIS-GEJUP.

Preparadora:SUBG. DA RECEB. DE RENDAS DA GER. REGIONAL DA TERCEIRA REGIÃO.

Autuante:DJALMA DA COSTA PEREIRA FILHO.

Relatora:CONSª.THAIS GUIMARÃES TEIXEIRA.

OMISSÃO DE SAÍDAS DE MERCADORIAS TRIBUTÁVEIS. FALTA DE LANÇAMENTO DE NOTAS FISCAIS DE AQUISIÇÃO. CONTA MERCADORIAS. LEVANTAMENTO FINANCEIRO. ALTERADOS OS VALORES DA DECISÃO RECORRIDA. AUTO DE INFRAÇÃO PARCIALMENTE PROCEDENTE. RECURSO HIERÁRQUICO DESPROVIDO E VOLUNTÁRIO PARCIALMENTE PROVIDO.

A falta de registro das notas fiscais relativas às aquisições de mercadorias é prenúncio de vendas de mercadorias tributáveis sem o pagamento do imposto. As diferenças apuradas em Conta Mercadorias e Levantamento Financeiro ensejam a ocorrência de omissão de saídas tributáveis sem o pagamento do imposto, conforme presunção relativa contida na legislação de regência, não elidida pelo sujeito passivo.

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

A C O R D A M os membros da Tribunal Pleno de Julgamento deste Conselho de Recursos Fiscais, à unanimidade, e de acordo com o voto da relatora, pelo recebimento do recurso hierárquico, por regular, e do voluntário, por regular e tempestivo e, quanto ao mérito, pelo *desprovemento* do hierárquico e do provimento parcial do *voluntário* para alterar os valores da sentença monocrática que julgou *parcialmente procedente* o Auto de Infração de Estabelecimento nº 93300008.09.00001464/2016-46, lavrado em 30/8/2016, contra a empresa IGO IALLI LIMA PATRICIO, inscrição estadual nº 16.148.385-2, já qualificada nos autos, declarando devido o crédito tributário no valor de R\$ 2.701.214,36 (dois milhões, setecentos e um mil, duzentos e quatorze reais e trinta e seis centavos), sendo R\$ 1.350.607,18 (um milhão, trezentos e cinquenta mil, seiscentos e sete reais e dezoito centavos), de ICMS, nos termos dos artigos arts. 158, I e 160, I c/c art. 643, §4º, II e art. 646, todos do RICMS/PB, aprovado pelo Decreto nº 18.930/97, e R\$ 1.350.607,18 (um milhão, trezentos e cinquenta mil, seiscentos e sete reais e dezoito centavos), de multa, nos termos dos artigos 82, V, “a” e “f”, da Lei nº 6.379/96, com as alterações dadas pela Lei nº 10.008/2013.

Ao mesmo tempo, cancelo o valor de R\$ 658.743,64, sendo R\$ 329.371,82, de ICMS, e R\$ 329.371,82, de multa por infração.

Desobrigado do Recurso Hierárquico, na expressão do art. 84, parágrafo único, IV, da Lei nº 10.094/13.

P.R.I.

Tribunal Pleno de Julgamento, Sala das Sessões Pres. Gildemar Pereira de Macedo, em 25 de abril de 2018.

Thaís Guimarães Teixeira
Conselheira Relatora

Gianni Cunha da Silveira Cavalcante
Presidente

Participaram do presente julgamento os Conselheiros da Tribunal pleno, PETRÔNIO RODRIGUES LIMA, ANSÍO DE CARVALHO COSTA NETO, GILVIA DANTAS MACEDO, REGINALDO GALVÃO CAVALCANTI, AUREA LUCIA DOS SANTOSA SOARES VILAR (Suplente), MAÍRA CATÃO DA CUNHA CAVALCANTI SIMÕES e DAYSE ANNYEDJA GONÇALVES CHAVES.

Assessora Jurídica

#

RELATÓRIO

No Auto de Infração de Estabelecimento nº 93300008.09.00001464/2016-46, lavrado em 30/8/2016, contra a empresa IGO IALLI LIMA PATRICIO, inscrição estadual nº 16.148.385-2, relativamente a fatos geradores ocorridos entre 1º/1/2011 e 31/12/2012, constam as seguintes denúncias:

- 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 prestação de serviços tributáveis sem o pagamento do imposto devido, constatada pela falta de registro de notas fiscais nos livros próprios.

- OMISSÃO DE SAÍDAS DE MERCADORIAS TRIBUTÁVEIS – CONTA MERCADORIAS >> Contrariando dispositivos legais, o contribuinte omitiu saídas de mercadorias tributáveis, resultando na falta de recolhimento do ICMS. Irregularidade esta detectada através do levantamento Conta Mercadorias.

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

Nota Explicativa:

O CONTRIBUINTE OMITIU SAÍDAS DE MERCADORIAS TRIBUTÁVEIS SEM O PAGAMENTO DO IMPOSTO DEVIDO, TENDO EM VISTA A CONSTATAÇÃO DE QUE OS PAGAMENTOS EFETUADOS SUPERARAM AS RECEITAS AUFERIDAS, IRREGULARIDADE ESTA DETECTADA ATRAVÉS DE LEVANTAMENTO FINANCEIRO.

Foram dados como infringidos os arts. 158, I e 160, I c/c art. 643, §4º, II e art. 646, todos do RICMS/PB, aprovado pelo Decreto nº 18.930/97, sendo propostas as penalidades previstas no art. 82, V, “a” e “f”, da Lei nº 6.379/96, e apurado um crédito tributário de R\$ 3.359.958,00, sendo, R\$ 1.679.979,00, de ICMS, e R\$ 1.679.979,00, de multa por infração.

Cientificada, da ação fiscal, em 8/9/2016, por via postal - AR (fl. 130), a autuada apresentou reclamação, em 6/10/2016 (fls. 131-137).

Sem informação de antecedentes fiscais, os autos foram conclusos (fl. 142), e enviados para a Gerência de Julgamentos de Processos Fiscais – GEJUP, onde foram distribuídos para a julgadora fiscal, Rosely Tavares de Arruda, que decidiu pela *parcial procedência* do feito fiscal, fixando o crédito tributário em R\$ 2.741.795,82, sendo R\$ 1.370.897,91, de ICMS, e R\$1.370.897,91, tendo recorrido hierarquicamente da decisão, nos termos do art. 80, da Lei nº 10.094/2013 (fls.177-187).

Cientificada da decisão de primeira instância, por via postal - AR (*fl. 192*), a autuada protocolou recurso voluntário, em 6/4/2017, onde, após uma síntese dos fatos, aponta as seguintes razões (*fls. 193-198*):

- Argui deficiência nas provas constantes nos autos em relação à acusação de falta de lançamento de notas fiscais de aquisição, para quem é necessário a cópia das respectivas chaves de acesso, em relação às Notas Fiscais interestaduais, ou as cópias de cada Nota Fiscal.
- Ao final, requer o recebimento do presente recurso voluntário, com efeito suspensivo, para que seja provido em seu mérito para que seja feito um novo lançamento, desta feita com o acervo de todas as Notas Fiscais apontadas como não escrituradas.

Remetidos a este Colegiado, estes foram distribuídos a esta relatoria.

Este é o relatório.

VOTO

Em exame os recursos *hierárquico* e *voluntário*, interpostos contra decisão de primeira instância, que julgou *parcialmente procedente* o Auto de Infração de Estabelecimento nº 93300008.09.00001464/2016-46, lavrado em 30/8/2016, contra a empresa em epígrafe, com crédito tributário anteriormente relatado.

Falta de Lançamento de Nota Fiscal de Aquisição nos Livros Próprios

Nesta denúncia, a fiscalização acusou o contribuinte de ter omitido saídas pretéritas de mercadorias tributáveis sem o pagamento do imposto devido, nos exercícios de 2011 e 2012, referentes a compras de mercadorias sem o correspondente registro das Notas Fiscais no Livro de Entradas.

Como se sabe, a ocorrência de entradas de mercadorias não contabilizadas acarreta a presunção de omissão de saídas de mercadorias tributáveis sem o pagamento do imposto, conforme tipificado no art. 646 do RICMS-PB, abaixo transcrito:

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. (g.n.).

Com efeito, o fato gerador do ICMS se dá de forma indireta, onde a falta do registro de notas fiscais relativas às entradas de mercadorias denota pagamentos realizados com recursos fora do Caixa escritural da empresa, presumindo-se que sejam advindos de saídas de mercadorias tributáveis sem emissão de nota fiscal, contrariando os artigos 158, I e 160, I do RICMS/PB, abaixo reproduzidos:

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

I - sempre que promoverem saída de mercadorias;

Art. 160. A nota fiscal será emitida:

I - antes de iniciada a saída das mercadorias;

Note-se que, tratando-se de presunção relativa, cabe ao contribuinte o ônus de provar a não realização do fato gerador presumido.

Em primeira instância, a julgadora singular considerou legítima a acusação, no entanto afastou os valores apurados no exercício de 2011, por apresentarem concorrência com a diferença encontrada no Levantamento da Conta Mercadorias do mesmo exercício.

De fato, o lançamento fiscal está amparado em provas acostadas aos autos, onde estão anexados os demonstrativos das Notas Fiscais não registradas e os respectivos Danfes (*fls. 13-75 e 78-128*), razão pela qual rejeito as razões recursais atinentes à deficiência de provas instrutórias da acusação.

Da mesma forma, foi correto o procedimento da julgadora monocrática em afastar os valores relativos ao exercício de 2011, evitando a cobrança em *bis in idem* com a acusação de omissão de saídas apurada no Levantamento da Conta Mercadorias.

Assim, ratifico a decisão de primeira instância, por considerar que o lançamento fiscal se procedeu conforme a legislação de regência e as provas dos autos quanto ao exercício de 2012.

Conta Mercadorias

A acusação trata de diferença tributável apurada em Levantamento da Conta Mercadorias, referente ao exercício de 2011, onde foi apurado que o contribuinte não alcançou a margem de lucro de 30% (trinta por cento) sobre o Custo das Mercadorias Vendidas – CMV, conforme demonstrativo (*fls. 12*).

Como se sabe, o Levantamento da Conta Mercadorias é um procedimento largamente utilizado e aceito nos órgãos julgadores administrativos, tornando-se obrigatório, como meio de aferição fiscal, nos termos da legislação em vigor, para os contribuintes que, por não apresentarem escrita contábil regular, ficaram impossibilitados de apurar o lucro real, nos referidos exercícios, ficando então sujeitos a guardar uma margem de vendas, num percentual de 30%, sobre os valores obtidos para o CMV, conforme disciplina o art. 643 do RICMS/PB, *verbis*:

Art. 643. No interesse da Fazenda Estadual, será procedido exame nas escritas fiscal e contábil das pessoas sujeitas à fiscalização, especialmente no que tange à exatidão dos lançamentos e recolhimento do imposto, consoante as operações de cada exercício.

(...)

§3º No exame da escrita fiscal de contribuinte que não esteja obrigado ao regime de tributação com

base no lucro real e tenha optado por outro sistema de apuração de lucro, nos termos da legislação do Imposto de Renda e Proventos de Qualquer Natureza, será exigido livro Caixa, com escrituração analítica dos recebimentos e pagamentos ocorridos em cada mês

§4º Na hipótese do parágrafo anterior, como mecanismo de aferição no confronto fiscal, será obrigatório:

I - a elaboração de Demonstrativo Financeiro, onde deverão ser evidenciadas todas as receitas e despesas operacionais ou não operacionais, bem como considerada a disponibilidade financeira existente em Caixa e Bancos, devidamente comprovada, no início e o no final do período fiscalizado;

II – o levantamento da Conta Mercadorias, caso em que o montante das vendas deverá ser equivalente ao custo das mercadorias vendidas (CMV) acrescido de valor nunca inferior a 30% (trinta por cento) para qualquer tipo de atividade, devendo tal acréscimo satisfazer as despesas arroladas no Demonstrativo Financeiro de que trata o inciso anterior, deste parágrafo, sendo, ainda, vedada a exclusão do ICMS dos estoques, compra e vendas realizadas, prevalecendo tal exclusão apenas para aqueles que mantenham escrita contábil regular. (g.n.).

Assim, os contribuintes optantes pelo lucro presumido, que não apresentarem contabilidade regular, estarão sujeitos, pela legislação, ao arbitramento de uma margem de lucro bruto de 30% (trinta por cento), sobre o custo das mercadorias adquiridas.

No caso dos autos, ficou constatado que as vendas realizadas não ultrapassaram a margem de 30% (trinta por cento) sobre o CMV, inferindo-se que o contribuinte omitiu receitas pretéritas, denotando vendas de mercadorias tributáveis sem o pagamento do imposto devido, como prevê o art. 646, parágrafo único, do RICMS/PB, abaixo reproduzido:

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.

Dessa forma, ficou 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;

Em primeira instância, a julgadora singular refez o Levantamento da Conta Mercadorias, tendo computado os valores das Notas Fiscais não registradas e corrigido os valores relativos às saídas de mercadorias tributáveis, conforme informações constantes do Simples Nacional.

Sobre o procedimento, considero correto a correção dos valores das saídas de mercadorias, mas dirijo da inclusão dos valores das notas fiscais não registradas no levantamento fiscal, tendo em vista que acarreta um acréscimo nos valores lançados, não submetido ao duplo grau de jurisdição, caracterizando cerceamento de defesa.

Assim, excluo da diferença apurada, às fls. 184, o valor de R\$ 91.813,26, encontrando um novo valor do ICMS de R\$ 514.226,84, como se segue:

Estoque Inicial	2.175.383,42
Compras	3.249.337,72

Saídas	718.722,29
CMV	2.879.681,59
Diferença Tributável (Omissão de Saídas)	3.024.863,78
ICMS	514.226,84

Ressalte-se que um novo lançamento para recuperação dos valores não incluídos se mostra inviável em razão da decadência.

Levantamento Financeiro

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

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

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

Art. 643. No interesse da Fazenda Estadual, será procedido exame nas escritas fiscal e contábil das pessoas sujeitas à fiscalização, especialmente no que tange à exatidão dos lançamentos e recolhimento do imposto, consoante as operações de cada exercício.

(...)

§3º No exame da escrita fiscal de contribuinte que não esteja obrigado ao regime de tributação com base no lucro real e tenha optado por outro sistema de apuração de lucro, nos termos da legislação do Imposto de Renda e Proventos de Qualquer Natureza, será exigido livro Caixa, com escrituração analítica dos recebimentos e pagamentos ocorridos em cada mês

§4º Na hipótese do parágrafo anterior, como mecanismo de aferição no confronto fiscal, será obrigatório:

I - a elaboração de Demonstrativo Financeiro, onde deverão ser evidenciadas todas as receitas e despesas operacionais ou não operacionais, bem como considerada a disponibilidade financeira existente em Caixa e Bancos, devidamente comprovada, no início e o no final do período fiscalizado;

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

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

Art. 646. O fato de a escrituração indicar insuficiência de caixa, suprimentos a caixa não comprovados ou a manutenção no passivo, de obrigações já pagas ou inexistentes, bem como a ocorrência de entrada de mercadorias não contabilizadas ou de declarações de vendas pelo contribuinte em valores inferiores às informações fornecidas por instituições financeiras e administradoras de cartões de crédito, autorizam a presunção de omissão de saídas de mercadorias tributáveis sem pagamento do imposto, ressalvada ao contribuinte a prova da improcedência da presunção (Decreto nº 28.259/07).

Parágrafo único. A presunção de que cuida este artigo aplica-se igualmente a qualquer situação em que a soma das despesas, pagamentos de títulos, salários, retiradas, pró-labore, serviços de terceiros, aquisição de bens em geral e outras aplicações do contribuinte seja superior à receita do estabelecimento.

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

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

No caso em comento, a fiscalização apurou diferença tributável no exercício de 2012, no valor de R\$ 5.957.504,94, conforme demonstrativo (fls. 76).

Em primeira instância, a julgadora singular refez o levantamento (fl. 185), alterando os valores relativos às Vendas de Mercadorias para R\$ 1.335.170,78, considerando as informações contidas na DASN.

Assim, ratifico os termos da decisão monocrática, por considerar que a julgadora singular agiu conforme a legislação e as provas dos autos.

Diante das razões acima expendidas, resta configurado o crédito tributário conforme tabela que segue:

Por todo o exposto,

VOTO pelo recebimento do recurso hierárquico, por regular, e do voluntário, por regular e tempestivo e, quanto ao mérito, pelo *desprovemento* do hierárquico e do provimento parcial do *voluntário* para alterar os valores da sentença monocrática que julgou *parcialmente procedente* o Auto de Infração de Estabelecimento nº 93300008.09.00001464/2016-46, lavrado em 30/8/2016, contra a empresa IGO IALLI LIMA PATRICIO, inscrição estadual nº 16.148.385-2, já qualificada nos autos, declarando devido o crédito tributário no valor de R\$ 2.701.214,36 (dois milhões, setecentos e um mil, duzentos e quatorze reais e trinta e seis centavos), sendo R\$ 1.350.607,18 (um milhão, trezentos e cinquenta mil, seiscentos e sete reais e dezoito centavos), de ICMS, nos termos dos artigos arts. 158, I e 160, I c/c art. 643, §4º, II e art. 646, todos do RICMS/PB, aprovado pelo Decreto nº 18.930/97, e R\$ 1.350.607,18 (um milhão, trezentos e cinquenta mil, seiscentos e sete reais e dezoito centavos), de multa, nos termos dos artigos 82, V, “a” e “f”, da Lei nº 6.379/96, com as alterações dadas pela Lei nº 10.008/2013.

Ao mesmo tempo, cancelo o valor de R\$ 658.743,64, sendo R\$ 329.371,82, de ICMS, e R\$ 329.371,82, de multa por infração.

Tribunal Pleno, Sala das Sessões Presidente Gildemar Pereira de Macedo, em 25 de abril de 2018.

THAIS GUIMARÃES TEIXEIRA
Conselheira Relatora