



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

**PROCESSO Nº 1105442014-9**

**PRIMEIRA CÂMARA DE JULGAMENTO**

**Recorrente:IVO NUNES DE OLIVEIRA**

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

**Repartição Preparadora:COLETORIA ESTADUAL DE PRIMEIRA CLASSE - MAMANGUAPE**

**Relatora:CONS.<sup>a</sup> GILVIA DANTAS MACEDO**

OMISSÃO DE SAÍDAS DE MERCADORIAS TRIBUTÁVEIS. FALTA DE LANÇAMENTO DE N.F. DE AQUISIÇÃO NOS LIVROS PRÓPRIOS. LEVANTAMENTO FINANCEIRO. SIMPLES NACIONAL. MANTIDA A DECISÃO RECORRIDA. AUTO DE INFRAÇÃO PROCEDENTE. RECURSO VOLUNTÁRIO DESPROVIDO.

Deixar de registrar as entradas da empresa nos livros fiscais próprios é prenúncio de vendas de mercadorias tributáveis sem o pagamento do imposto, ensejando o lançamento de ofício para recuperação do crédito tributário correspondente.

As diferenças apuradas em 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 Primeira Câmara de Julgamento deste Conselho de Recursos Fiscais, à unanimidade, e de acordo com o voto da relatora, pelo recebimento do recurso voluntário, por regular e tempestivo e, quanto ao mérito, pelo seu desprovidimento para manter integralmente a sentença monocrática que julgou parcialmente procedente o Auto de Infração de Estabelecimento nº 93300008.09.00001030/2014-84, lavrado em 20/6/2014, contra a empresa IVO NUNES DE OLIVEIRA, inscrição estadual nº 16.163.476-1, já qualificada nos autos, declarando devido o crédito tributário no valor de R\$ 120.804,04 (cento e vinte mil, oitocentos e quatro reais e quatro centavos), sendo, R\$ 60.400,52 (sessenta mil, quatrocentos reais e cinquenta e dois centavos), de ICMS, nos termos dos artigos arts. 158, I e 160, I c/c art. 646, todos do RICMS/PB, aprovado pelo Decreto nº 18.930/97 e art. 13, §1º, XIII, "f", da Lei Complementar 123/2006, e R\$ 60.400,52 (sessenta mil, quatrocentos reais e cinquenta e dois centavos), de multa, nos termos dos artigos 82, V, "f", da Lei nº 6.379/96, com as alterações dadas pela Lei nº 10.008/2013.

P.R.I

Primeira Câmara de Julgamento, Sala das Sessões Pres. Gildemar Pereira de Macedo, em 09 de agosto de 2018.

GÍLVIA DANTAS MACEDO  
Conselheira Relatora

GIANNI CUNHA DA SILVEIRA CAVALCANTE  
Presidente

Participaram do presente julgamento os membros da Primeira Câmara de Julgamento, THAIS GUIMARÃES TEIXEIRA, ANÍSIO DE CARVALHO COSTA NETO E REGINALDO GALVÃO CAVALCANTI.

*Assessor Jurídico*

## **Relatório**

No Auto de Infração de Estabelecimento nº 93300008.09.00001030/2014-84, lavrado em 20/6/2014, contra a empresa IVO NUNES DE OLIVEIRA, inscrição estadual nº 16.163.476-1, relativamente a fatos geradores ocorridos entre 1º/1/2010 e 31/12/2013, 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 sem o pagamento do imposto devido, constatada pela falta de registro de notas fiscais nos livros próprios. (SIMPLES NACIONAL)

Nota Explicativa:

NOTAS FISCAIS NÃO LANÇADAS.

- 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:

## LEVANTAMENTO FINANCEIRO.

Foram dados como infringidos os arts. 158, I e 160, I c/c art. 646, todos do RICMS/PB, aprovado pelo Decreto nº 18.930/97, c/ fulcro nos arts. 9º e 10 da Res. CGSN nº 030/2008 e/ou arts. 82 e 84 da Res. CGSN nº094/2011, sendo proposta a penalidade prevista no art. 82, V, “f”, da Lei nº 6.379/96, e apurado um crédito tributário de R\$ 120.804,04 (cento e vinte mil, oitocentos e quatro reais e quatro centavos), sendo, R\$ 60.400,52 (sessenta mil, quatrocentos reais e cinquenta e dois centavos), de ICMS, e R\$ 60.400,52 (sessenta mil, quatrocentos reais e cinquenta e dois centavos), de multa por infração.

Cientificada, da ação fiscal, por via postal, em 31/7/2014 - AR (fl. 84), a autuada apresentou reclamação, em 29/8/2014 (fls. 86-88).

Sem informação de antecedentes fiscais, os autos foram conclusos (fl. 133), e enviados para a Gerência de Julgamentos de Processos Fiscais – GEJUP, onde o auditor jurídico do órgão, Ramiro Antônio Alves de Araújo, fez retornar o processo à Repartição Fiscal para que fosse juntado aos autos o Termo de Antecedentes Fiscais (fl. 135).

Cumprida a medida saneadora, o processo retornou à GEJUP, sendo distribuído para o julgador fiscal, Francisco Marcondes Sales, que expediu diligência para que fosse detalhada a composição de algumas receitas e despesas, além de solicitar a validade das cópias dos documentos apensados pela impugnante (fls. 142-143).

Com as informações prestadas pela fiscalização (fls. 144-145), o julgador fiscal, Francisco Marcondes Sales, finalmente, decidiu pela *procedência* do feito fiscal, (fls.161-175).

Cientificada, pessoalmente, da decisão de primeira instância, em 10/7/2017 (fl. 177), a autuada protocolou expediente, em 13/7/2017, solicitando cópias do processo (fl. 179), em seguida, em 9/8/2017, apresentou recurso voluntário (fls. 181-182).

No recurso, após uma síntese dos fatos apresenta as seguintes razões:

- Afirma que recebeu notificação da auditora, Maria Dalva Lins, impondo a cobrança de ICMS complementar, ao presente auto de infração, no exercício de 2010, no valor de R\$ 120.801,04, incluído a multa.
- Observa que o Conselho de Recursos Fiscais, quando da aplicação do Levantamento Financeiro, exige que a diferença tributável apurada apenas se refira às mercadorias tributáveis
- Diz que, no levantamento Financeiro de 2010, a fiscalização tomou o valor de R\$ 243.367,29, no entanto, desse valor, R\$ 53.344,13 foram de mercadorias sujeitas à substituição tributária (CFOP 1403).
- No que diz respeito a outras despesas afirma que foi alocado erroneamente o valor de R\$ 157.549,44, mas o valor correto seria R\$ 37.549,44.
- Declara que os seguintes dados anuais da empresa, em 2010: Estoque Inicial R\$ 8.243,89; Compras de Mercadorias R\$ 243.367,26; Vendas de Mercadorias R\$ 149.687,08; Estoque Final R\$ 113.881,27 e Outras Despesas R\$ 157.549,44.
- Ao final, requer a análise dos fatos.

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

Este é o relatório.

## VOTO

Em exame o recurso *voluntário*, interposto contra a decisão de primeira instância, que julgou *procedente* o Auto de Infração de Estabelecimento nº 93300008.09.00001030/2014-84, lavrado em 20/6/2014, contra a empresa em epígrafe, com crédito tributário anteriormente relatado.

De início, deve-se considerar que o lançamento fiscal descreve com clareza a matéria tributável, o montante do imposto a exigir, o período a que se refere e a penalidade cabível, guardando inteira consonância com os requisitos do art. 142 do CTN.

Da mesma forma, a peça acusatória não se enquadra em nenhum dos casos de nulidade previstos nos arts. 14, 16, 17 e 41, a Lei estadual, nº 10.094/2013 (Lei do PAT), afastando a arguição da

recorrente.

Antes de prosseguirmos, não cabe aqui analisar a cobrança de ICMS Complementar constante da Notificação nº 01102225/2017, já que não faz parte do presente processo, assim, nos delimitaremos à estrita análise dos fatos apurados na peça inicial.

#### 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, 2012 e 2013, referentes a compras de mercadorias sem o correspondente registro das Notas Fiscais no Livro de Entradas, conforme demonstrativos e documentos (*fls. 69-71 e 80-81*).

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. 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. (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.

Mantida a acusação na primeira instância, ratifico a referida decisão diante da não manifestação da recorrente no recurso, e por considerar que o lançamento fiscal se procedeu conforme os preceitos da legislação tributária.

#### Levantamento Financeiro

A acusação trata de omissão de saídas de mercadorias tributáveis, apurada nos exercícios de 2009 e 2010, através de Levantamento Financeiro, conforme demonstrativos (*f/s. 11-12 e 18-19*).

O procedimento encontra respaldo 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, partindo 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 método 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.

Em primeira instância, o julgador singular manteve a acusação ressaltando a possibilidade de lançamento complementar em virtude da não inclusão dos valores referentes às Notas Fiscais não registradas no exercício.

Considerando, que não houve lançamento complementar ao presente Auto de Infração, não há como analisarmos a matéria.

Diante das manifestações da recorrente no recurso, enfatizamos que o Levantamento Financeiro leva em consideração todas as despesas e receitas da empresa, não levando em consideração se tratam de mercadorias tributáveis ou não, apenas abate da diferença encontrada o prejuízo bruto aferido na Conta Mercadorias com as mercadorias isentas, não tributáveis ou sujeitas à substituição tributária, o que não ocorreu no presente caso.

Também não se confirmam as alegações da recorrente de foram tomados valores equivocados, tendo em vista que os valores alocados pela fiscalização foram objeto de declaração pelo próprio contribuinte.

Portanto, ratifico a decisão de primeira instância, por considerar correto o lançamento efetuado.

Empresa Optante do Simples Nacional

Há ainda que se considerar que as empresas optantes do regime do Simples Nacional devem se sujeitar às disposições da legislação aplicável às demais pessoas jurídicas, quando praticarem operações desacobertadas de documento fiscal, na forma prevista no art. 13, §1º, XIII, “f”, da Lei Complementar 123/2006:

**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: (g.n.).**

(...)

XIII - ICMS devido:

(..)

**f) na operação ou prestação desacobertada de documento fiscal;**

Logo, nesses casos, os optantes do Simples Nacional devem se submeter à legislação de regência das demais pessoas jurídicas, não comportando a aplicação de alíquotas do próprio regime de tributação, na forma disposta no art. 82, § 2º, da Resolução CGSN nº 094/2011, abaixo transcrita:

**Art. 82.** Aplicam-se à 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. ([Lei Complementar nº 123, de 2006](#), art. 34)

**§ 1º** A existência de tributação prévia por estimativa, estabelecida em legislação do ente federado não desobrigará:

I - da apuração da base de cálculo real efetuada pelo contribuinte ou pelas administrações tributárias; ([Lei Complementar nº 123, de 2006](#), art. 18, **caput** e § 3º)

II - da emissão de documento fiscal previsto no art. 57, ressalvadas as prerrogativas do MEI, nos termos do inciso II do art. 97. ([Lei Complementar nº 123, de 2006](#), art. 26, inciso I e § 1º)

**§ 2º** 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, os tributos devidos serão exigidos observada a legislação aplicável às demais pessoas jurídicas não optantes pelo Simples Nacional, consoante disposto nas alíneas "e" e "f" do inciso XIII do § 1º do art. 13 da [Lei Complementar nº 123, de 2006](#). ([Lei Complementar nº 123, de 2006](#), art. 13, § 1º, inciso XIII, alíneas "e" e "f"; art. 33, § 4º). **(g.n.).**

Portanto, constatada a ocorrência de omissão de vendas, devem ser aplicadas as alíquotas e penalidades previstas na legislação do ICMS do Estado da Paraíba, visto que a própria legislação do Simples Nacional, remete para a legislação aplicável às demais pessoas jurídicas.

## Da Multa

No que se refere à multa, a fiscalização corretamente aplicou a penalidade, conforme previsto no art. 82, V, “f”, da Lei nº 6.379/96, *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;*

Por todo o exposto,

VOTO pelo recebimento do recurso voluntário, por regular e tempestivo e, quanto ao mérito, pelo seu *desprovemento* para manter integralmente a sentença monocrática que julgou *parcialmente procedente* o Auto de Infração de Estabelecimento nº 93300008.09.00001030/2014-84, lavrado em 20/6/2014, contra a empresa IVO NUNES DE OLIVEIRA, inscrição estadual nº 16.163.476-1, já qualificada nos autos, declarando devido o crédito tributário no valor de R\$ 120.804,04 (cento e vinte mil, oitocentos e quatro reais e quatro centavos), sendo, R\$ 60.400,52 (sessenta mil, quatrocentos reais e cinquenta e dois centavos), de ICMS, nos termos dos artigos arts. 158, I e 160, I c/c art. 646, todos do RICMS/PB, aprovado pelo Decreto nº 18.930/97 e art. 13, §1º, XIII, “f”, da Lei Complementar 123/2006, e R\$ 60.400,52 (sessenta mil, quatrocentos reais e cinquenta e dois centavos), de multa, nos termos dos artigos 82, V, “f”, da Lei nº 6.379/96, com as alterações dadas pela Lei nº 10.008/2013.

Primeira Câmara de Julgamento, Sala das Sessões Presidente Gildemar Pereira de Macedo, em 10 de agosto de 2018.

MACEDO

Relatora

GÍVIA DANTAS

Conselheira