

PROCESSO Nº 1467232018-9

ACÓRDÃO Nº 0442/2021

TRIBUNAL PLENO

Recorrente: GERÊNCIA EXECUTIVA DE JULGAMENTO DE PROCESSOS FISCAIS - GEJUP

Recorrida: NARJARA GADELHA DE ABRANTES FORMIGA

Repartição Preparadora: CENTRO DE ATENDIMENTO AO CIDADÃO DA GR5 DA SEFAZ - SOUSA

Autuantes: MARIA DO SOCORRO C. ARRUDA e FRANCISCA SANDRA DE S. CRISPIM

Relator: Cons.º LEONARDO DO EGITO PESSOA

ICMS. OMISSÃO DE SAÍDAS DE MERCADORIAS TRIBUTÁVEIS SEM PAGAMENTO DO IMPOSTO DEVIDO. LEVANTAMENTO FINANCEIRO. AJUSTES. PROVAS ELIDENTES - DENÚNCIA CONFIGURADA EM PARTE - AUTO DE INFRAÇÃO PARCIALMENTE PROCEDENTE - MANTIDA A DECISÃO RECORRIDA - RECURSO HIERÁRQUICO DESPROVIDO.

- *O Levantamento Financeiro consiste na realização de um confronto entre o montante das receitas do período e o total das despesas realizadas. Com efeito, se estas são maiores do que aquelas, resta caracterizada a figura de pagamentos a descoberto, revelador de operações comerciais sonegadas. In casu, a identificação de ocorrência de prejuízo bruto com mercadorias sujeitas à substituição tributária, isentas ou não tributadas apurado no levantamento da Conta Mercadorias dos exercícios 2014 e 2015, além de ajustes nos valores das despesas levantadas pela fiscalização, fez sucumbir parte do crédito tributário originalmente lançado.*

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

A C O R D A M à unanimidade e de acordo com o voto do relator, pelo recebimento do *recurso hierárquico*, por regular, e, quanto ao mérito, pelo seu *desprovemento*, mantendo a sentença prolatada na instância singular, que julgou parcialmente procedente o Auto de Infração de Estabelecimento nº 93300008.09.00001461/2018-74, lavrado em 28 de agosto de 2018, contra a empresa NARJARA GADELHA DE ABRANTES FORMIGA (CCICMS: 16.144.827-5), já qualificada nos autos, declarando como devido o crédito tributário no valor total de **R\$ 758.730,26 (setecentos e cinquenta e oito mil, setecentos e trinta reais e vinte e seis centavos)**, sendo R\$ 379.365,13 (trezentos e setenta e nove mil, trezentos e sessenta e cinco reais e treze centavos) de ICMS, por infringência aos artigos 158, I; e 160, I, c/c o parágrafo único do art. 646, todos do RICMS-PB, aprov. p/Dec. nº 18.930/97 e R\$ 379.365,13 (trezentos e setenta e nove mil, trezentos e sessenta e cinco reais e treze centavos) a título de multa por infração, com fulcro no artigo Art. 82, V, "f", da Lei n. 6.379/96.

Em tempo, mantenho cancelado, por indevido, o *quantum* de R\$ 406.446,64 (quatrocentos e seis mil, quatrocentos e quarenta e seis reais e sessenta e quatro

centavos), sendo R\$ 203.223,32 (duzentos e três mil, duzentos e vinte e três reais e trinta e dois centavos) de ICMS e R\$ 203.223,32 (duzentos e três mil, duzentos e vinte e três reais e trinta e dois centavos) de multa por infração.

Intimações necessárias a cargo da repartição preparadora, na forma regulamentar.

P.R.I.

Tribunal Pleno de Julgamento, Sessão realizada por meio de videoconferência, em 24 de agosto de 2021.

LEONARDO DO EGITO PESSOA
Conselheiro Relator

LEONILSON LINS DE LUCENA
Presidente

Participaram do presente julgamento os membros do Tribunal Pleno de Julgamento, PAULO EDUARDO DE FIGUEIREDO CHACON, SIDNEY WATSON FAGUNDES DA SILVA, RODRIGO DE QUEIROZ NÓBREGA, MAÍRA CATÃO DA CUNHA CAVALCANTI SIMÕES, PETRÔNIO RODRIGUES LIMA, ALEX TAVEIRA DOS SANTOS (SUPLENTE) E LARISSA MENESES DE ALMEIDA (SUPLENTE).

SÉRGIO ROBERTO FÉLIX LIMA
Assessor

03 de Fevereiro de 1832

Processo nº 1467232018-9

TRIBUNAL PLENO

Recorrente: GERÊNCIA EXECUTIVA DE JULGAMENTO DE PROCESSOS FISCAIS - GEJUP

Recorrida: NARJARA GADELHA DE ABRANTES FORMIGA

Repartição Preparadora: CENTRO DE ATENDIMENTO AO CIDADÃO DA GR5 DA SEFAZ - SOUSA

Autuantes: MARIA DO SOCORRO C. ARRUDA e FRANCISCA SANDRA DE S. CRISPIM

Relator: CONS.º LEONARDO DO EGITO PESSOA

ICMS. OMISSÃO DE SAÍDAS DE MERCADORIAS TRIBUTÁVEIS SEM PAGAMENTO DO IMPOSTO DEVIDO. LEVANTAMENTO FINANCEIRO. AJUSTES. PROVAS ELIDENTES – DENÚNCIA CONFIGURADA EM PARTE - AUTO DE INFRAÇÃO PARCIALMENTE PROCEDENTE - MANTIDA A DECISÃO RECORRIDA – RECURSO HIERÁRQUICO DESPROVIDO.

- O Levantamento Financeiro consiste na realização de um confronto entre o montante das receitas do período e o total das despesas realizadas. Com efeito, se estas são maiores do que aquelas, resta caracterizada a figura de pagamentos a descoberto, revelador de operações comerciais sonegadas. *In casu*, a identificação de ocorrência de prejuízo bruto com mercadorias sujeitas à substituição tributária, isentas ou não tributadas apurado no levantamento da Conta Mercadorias dos exercícios 2014 e 2015, além de ajustes nos valores das despesas levantadas pela fiscalização, fez sucumbir parte do crédito tributário originalmente lançado.

RELATÓRIO

Em análise, neste egrégio Conselho de Recursos Fiscais, o recurso hierárquico interposto nos termos do artigo 80 da Lei nº 10.094/13 contra a decisão monocrática que julgou parcialmente procedente o Auto de Infração de Estabelecimento nº 93300008.09.00001461/2018-74 (fls. 3), lavrado em 21 de agosto de 2018 em desfavor da empresa NARJARA GADELHA DE ABRANTES FORMIGA, inscrição estadual nº 16.144.827-5.

Na referida peça acusatória, consta a seguinte denúncia, *ipsis litteris*:

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 que os pagamentos efetuados superaram as receitas auferidas. Irregularidade esta detectada através de Levantamento Financeiro.

Em decorrência do fato acima, o representante fazendário, considerando haver o contribuinte infringido os artigos 158, I e 160, I, c/c o parágrafo único do art. 646, todos do RICMS/PB, aprovado pelo Decreto nº 18.930/97, lançou um crédito tributário na quantia total de **R\$ 1.165.176,90 (hum milhão, cento e sessenta e cinco mil, cento e setenta e seis reais e noventa centavos)**, sendo R\$ 582.588,45 (quinhentos e oitenta e dois mil, quinhentos e oitenta e oito reais e quarenta e cinco centavos) de ICMS e R\$ 582.588,45 (quinhentos e oitenta e dois mil, quinhentos e oitenta e oito reais e quarenta e cinco centavos) a título de multa por infração, com fulcro no art. 82, V, “f”, da Lei nº 6.379/96.

Documentos instrutórios às fls. 4 a 20 dos autos.

Depois de cientificada através de Aviso de Recebimento – AR em 10/09/2018 (fl. 23), nos termos do art. 46, II, da Lei nº 10.094/13, a Autuada, tempestivamente, apresentou defesa protocolada em 04/10/2018 (fls. 26 a 34), por meio da qual requer o cancelamento do Auto de Infração, com base nos seguintes argumentos:

- inicialmente, afirma que a interposição da peça de defesa foi realizada de forma tempestiva;
- em seguida, fez um breve relato dos fatos ensejadores da autuação e, em seguida, transcreveu o disciplinamento legal infringido na legislação tributária do ICMS e o artigo que contém a penalidade cominada pelas autoridades fiscais;
- afirma, em sequência, o cometimento de equívocos pelas fazendárias, inicialmente, em razão de não ter considerado nos levantamentos financeiros questionados, a um, o montante de R\$ 50.000,00, referente ao capital integralizado de abertura da empresa, em que este valor tem que ser o saldo inicial de caixa do ano de 2014, a dois, a inexistência do saldo inicial de caixa de 2015;
- acrescenta que não foram considerados pelo Fisco, na elaboração dos fluxos financeiros auditados, os valores das vendas ocorridas e os saldos de duplicatas a pagar de 2014 e 2015 e que foram efetivamente pagas nos anos seguintes e, por consequência, a dedução errada de que todas as compras foram efetivadas à vista;
- aponta também que as autoridades lançadoras consideraram equivocadamente para a sua elaboração, os valores de 324.954,00; 61.741,32 e 14.400,00, referentes aos itens “Salários, Férias e Rescisões”, “Encargos Trabalhistas” e “Retirada de Pró-Labore”, respectivamente, afirmando, mais a frente, que os montantes corretos representam 16.571,07; 7.504,33 e 8.688,00 em 2014 e 10.821,61; 5.657,12 e 9.456,00 em 2015, nessa ordem, postulando pelos ajustes necessários.

Com a informação de não haver antecedentes fiscais (fls. 88), foram os autos conclusos (fls. 89) e remetidos à Gerência Executiva de Julgamento de Processos Fiscais – GEJUP, onde foram distribuídos ao julgador fiscal Christian Vilar de Queiroz, que decidiu

pela *parcial procedência* da exigência fiscal, com recurso de ofício, conforme ementa que abaixo reproduzo:

ICMS. EXIGÊNCIA TRIBUTÁRIA, REFERENTE À OMISSÃO DE SAÍDAS DE MERCADORIAS TRIBUTÁVEIS APURADAS EM LEVANTAMENTO DO MOVIMENTO FINANCEIRO. IMPUTAÇÃO AFASTADA EM PARTE.

Comprovação de déficit financeiro, em decorrência das despesas incorridas superarem as receitas declaradas nos exercícios denunciados, eclodindo a presunção prevista pela legislação de regência, com os ajustes necessários, seja no acolhimento parcial às alegações da defesa, seja na diferença tributária decorrente de prejuízo bruto com mercadorias sujeitas à substituição tributária, isentas e/ou não tributadas, apurada em levantamentos da Conta Mercadorias dos mesmos anos-base.

AUTO DE INFRAÇÃO PARCIALMENTE PROCEDENTE

Em atendimento ao que determina o artigo 80 da Lei nº 10.094/13, o julgador da instância *a quo* recorreu de ofício da sua decisão.

Cientificada da decisão proferida pela instância prima via DTe em 20 de setembro de 2019 (fls. 102), o contribuinte não mais se manifestou nos autos.

Remetidos os autos ao Conselho de Recursos Fiscais, tem-se que foram distribuídos a esta relatoria, conforme critério regimental, para apreciação e julgamento.

Eis o relatório.

VOTO

Versam estes autos a respeito da denúncia de “omissão de saídas de mercadorias tributáveis, identificada por meio da técnica de auditoria denominada Levantamento Financeiro, aplicada nos exercícios 2014 e 2015, formalizada contra a empresa NARJARA GADELHA DE ABRANTES FORMIGA, já previamente qualificada nos autos.

De início, cabe considerar que o lançamento fiscal se procedeu conforme os requisitos da legislação de regência, estando nele delineadas as formalidades prescritas no art. 142 do CTN e nos dispositivos constantes nos arts. 14, 16 e 17, da Lei estadual, nº 10.094/2013 (Lei do PAT), não se vislumbrando quaisquer incorreções ou omissões que venham a caracterizar a sua nulidade.

O objeto do recurso hierárquico a ser discutido por esta relatoria diz respeito à motivação da decisão da autoridade julgadora singular a qual julgou parcialmente procedente o auto de infração ora em combate, porquanto verificou que não havia sido abatido o prejuízo bruto com mercadorias sujeitas à substituição tributária, isentas e não

tributadas, identificado nos exercícios 2014 e 2015, bem como os valores referentes as rubricas de salário, encargos trabalhistas e pró-labores estavam superavaliados.

Sem preliminares a serem analisadas, destaco que o que estamos a julgar é o recurso hierárquico interposto pela instância *a quo*, que julgou parcialmente procedente o auto de infração em destaque.

- Do Mérito

Acusação: Omissão de Vendas – Levantamento Financeiro

É cediço que o Levantamento Financeiro constitui em técnica de auditoria, prevista no art. 643, I, do RICMS, que permite ao auditor fiscal concluir sobre o equilíbrio entre os somatórios dos desembolsos efetuados e as receitas auferidas pelo contribuinte. Caso se constate que os desembolsos foram superiores às disponibilidades, a legislação tributária autoriza o Fisco a se valer da presunção “*juris tantum*”, arrimada no parágrafo único do art. 646 do RICMS/PB, infracitado, de que teria ocorrido omissão de saídas de mercadorias tributáveis sem o pagamento do imposto.

Vejamos o teor do artigo 646 do RICMS/PB, vigente à época dos fatos geradores:

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) suprimientos a caixa ou a bancos, não comprovados;

II – a manutenção no passivo de obrigações já pagas ou inexistentes;

III – qualquer desembolso não registrado no Caixa;

IV – a ocorrência de entrada de mercadorias não contabilizadas;

V – declarações de vendas pelo contribuinte em valores inferiores às informações fornecidas por instituições financeiras e administradoras de cartões de crédito.

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

Por imperativo legal, 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 a seguir:

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 ao comando insculpido nos dispositivos anteriormente reproduzidos, a Lei nº 6.379/96, em seu artigo 82, V, “f”, estabeleceu a penalidade aplicável àqueles que violarem as disposições neles contidas. Senão vejamos:

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;

Portanto, demonstrada a base legal da técnica de auditoria aplicada, e, conforme a exegese dos dispositivos normativos supracitados, a presunção de omissão de vendas detectada ressalva ao contribuinte as provas da sua improcedência, havendo, portanto, a inversão do ônus da prova, já que o contribuinte é detentor dos livros e documentos inerentes a sua empresa.

Passando a análise dos levantamentos financeiros em si, vejo coerente a correção do montante do crédito tributário devido, quando da análise da movimentação fiscal apurada pela fiscalização sobre os exercícios de 2014 e 2015, onde o julgador singular observou a constatação de existência de operações com mercadorias não tributáveis (isentas e/ou substituição tributária) com prejuízo bruto apurado em suas operações nos citados exercícios (fls. 08 e 09), porquanto indevida a tributação de tais operações por se encontrar o ICMS pago por antecipação, ou legalmente afastada sua cobrança por isenção ou não incidência, afinal, a presunção que se instaura sobre a diferença apurada no Levantamento Financeiro há que se reportar tão somente à omissão de saídas tributáveis, nos termos do art. 646, parágrafo único, do RICMS, aprovado pelo Decreto nº 18.930/97.

Assim, comungo com a exclusão do Prejuízo Bruto nos valores de R\$ 304.136,56 e R\$ 147.802,28 do levantamento financeiro dos exercícios, respectivamente, de 2014 e 2015, para que se alcance, apenas, a real repercussão tributária com mercadorias tributáveis, evitando, assim, a figura inadmissível do *bis in idem*, permanecendo, apenas, a ocorrência de ilicitude fiscal calcada na presunção de omissão de saídas de mercadorias tributáveis sem pagamento do imposto.

A matéria encontra ressonância em diversos julgados desta Corte, a exemplo do Acórdão nº 610/2019, cuja ementa transcrevo:

OMISSÃO DE SAÍDAS DE MERCADORIAS TRIBUTÁVEIS. LEVANTAMENTO FINANCEIRO. PROCEDÊNCIA PARCIAL. COMPENSAÇÃO DA BASE DE CÁLCULO COM PREJUÍZO BRUTO VERIFICADO NO LEVANTAMENTO DA CONTA MERCADORIAS. VERIFICAÇÃO DE OFÍCIO. FALTA DE LANÇAMENTO DE NOTAS FISCAIS DE AQUISIÇÃO. COMPROVAÇÃO. AUTO DE INFRAÇÃO PARCIALMENTE PROCEDENTE. MANTIDA A DECISÃO RECORRIDA. RECURSO VOLUNTÁRIO DESPROVIDO.

Sempre é passível de autuação a diferença verificada no confronto entre as receitas e despesas, na circunstância em que esta seja em valor maior do que aquela. Deve

ser ajustada a base de cálculo sempre que se verificar prejuízo bruto por ocasião do Levantamento da Conta Mercadoria para os bens sujeitos à isenção, não incidência e substituição tributária, o que no caso foi realizado de ofício.

A falta de lançamento de notas fiscais de aquisição nos livros próprios autoriza a presunção legal de omissão pretérita de mercadorias tributáveis sem o pagamento do imposto devido. Para além das alegações, o contribuinte não trouxe qualquer prova capaz de provocar a redução do crédito tributário originalmente lançado.

Acórdão CRF nº 610/2019

Relator: Cons.º Anísio de Carvalho Costa Neto

Igualmente considerado acertado os ajustes (fls. 96/97) realizados pela instância singular nas rubricas “salários”, “encargos trabalhistas” e “pró-labore” constantes dos levantamentos financeiros de 2014 e 2015, uma vez que realizados com documentos hábeis e idôneos trazidos pela defesa, comprovando a inexistência dos montantes considerados pela fiscalização, relativamente às rubricas supracitadas.

Dito isto, considero acertado os ajustes procedidos pela n. julgador singular, o que fez sucumbir em parte o ICMS exigível, conforme tabela às fls. 98 dos autos.

Por fim, verifico que todos os pontos trazidos pela empresa foram enfrentados com rigor por aquele juízo administrativo, assim, ratifico a decisão de primeira instância que se procedeu nos termos da legislação em vigor e as provas dos autos.

Com estes fundamentos,

VOTO pelo recebimento do *recurso hierárquico*, por regular, e, quanto ao mérito, pelo seu *desprovemento*, mantendo a sentença prolatada na instância singular, que julgou parcialmente procedente o Auto de Infração de Estabelecimento nº 93300008.09.00001461/2018-74, lavrado em 28 de agosto de 2018, contra a empresa NARJARA GADELHA DE ABRANTES FORMIGA (CCICMS: 16.144.827-5), já qualificada nos autos, declarando como devido o crédito tributário no valor total de **R\$ 758.730,26 (setecentos e cinquenta e oito mil, setecentos e trinta reais e vinte e seis centavos)**, sendo R\$ 379.365,13 (trezentos e setenta e nove mil, trezentos e sessenta e cinco reais e treze centavos) de ICMS, por infringência aos artigos 158, I; e 160, I, c/c o parágrafo único do art. 646, todos do RICMS-PB, aprov. p/Dec. nº 18.930/97 e R\$ 379.365,13 (trezentos e setenta e nove mil, trezentos e sessenta e cinco reais e treze centavos) a título de multa por infração, com fulcro no artigo Art. 82, V, "f", da Lei n. 6.379/96.

Em tempo, mantenho cancelado, por indevido, o *quantum* de R\$ 406.446,64 (quatrocentos e seis mil, quatrocentos e quarenta e seis reais e sessenta e quatro centavos), sendo R\$ 203.223,32 (duzentos e três mil, duzentos e vinte e três reais e trinta e dois centavos) de ICMS e R\$ 203.223,32 (duzentos e três mil, duzentos e vinte e três reais e trinta e dois centavos) de multa por infração.

Intimações necessárias a cargo da repartição preparadora, na forma regulamentar.

Tribunal Pleno, sessão realizada por meio de videoconferência, em 24 de agosto de 2021.

Leonardo do Egito Pessoa
Conselheiro Relator

