



**Conselho de Recursos Fiscais**

**Processo nº 098.113.2012-8**

**Acórdão nº 568/2015**

**Recursos HIE/VOL/CRF-384/2014**

**1ª Recorrente: GERÊNCIA EXECUTIVA DE JULGAMENTO DE PROC. FISCAIS – GEJUP**

**1ª Recorrida: AROMA ADMINISTRAÇÃO DE GASTRONOMIA LTDA.**

**2ª Recorrente: AROMA ADMINISTRAÇÃO DE GASTRONOMIA LTDA.**

**(NOÉ DE LIMA CAVALCANTI)**

**2ª Recorrida: GERÊNCIA EXECUTIVA DE JULGAMENTO DE PROC. FISCAIS – GEJUP**

**Preparadora: RECEBEDORIA DE RENDAS DE JOÃO PESSOA**

**Autuante: JOÃO FRANCISCO DE OLIVEIRA**

**Relator: CONS.º ROBERTO FARIAS DE ARAÚJO**

**FALTA DE LANÇAMENTO DE NOTAS FISCAIS NOS LIVROS PRÓPRIOS. OMISSÃO DE SAÍDAS TRIBUTÁVEIS. LEVANTAMENTO FINANCEIRO. AJUSTES REALIZADOS EM RAZÃO DE PREJUÍZO BRUTO COM MERCADORIAS SUJEITAS A SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA, ISENTAS E/OU NÃO TRIBUTADAS. RESPONSABILIDADE TRIBUTÁRIA. SÓCIO-ADMINISTRADOR NO PERÍODO DA OCORRÊNCIA DOS FATOS GERADORES. INFRAÇÃO À LEI TRIBUTÁRIA. EXCLUSÃO DO POLO PASSIVO. IMPOSSIBILIDADE. LEI POSTERIOR COMINANDO PENALIDADE MENOS SEVERA. ALTERADA QUANTOS AOS VALORES A DECISÃO SINGULAR. AUTO DE INFRAÇÃO PARCIALMENTE PROCEDENTE. RECURSOS HIERÁRQUICO DESPROVIDO E VOLUNTÁRIO PARCIALMENTE PROVIDO.**

A falta de lançamento de documentos fiscais de entradas nos livros próprios faz eclodir a presunção de aquisição de mercadorias com recursos advindos de omissões de saídas pretéritas de mercadorias tributáveis sem o pagamento do imposto. Da mesma forma, a comprovação de *déficit* financeiro, em virtude de despesas incorridas superiores às receitas declaradas, faz eclodir a presunção de omissão de saídas de mercadorias tributáveis prevista na legislação de regência. No presente caso, a empresa não exerceu o direito de acostar aos autos provas cabais capazes de elidir a acusação. Ajustes de ofício, promovidos em decorrência de prejuízos brutos verificados com mercadorias sujeitas à substituição tributária, isentas e/ou não tributadas, apurados em levantamento da Conta Mercadorias, juntamente com a dedução do

ICMS lançado em auto de infração anteriormente lavrado para o mesmo período fiscalizado, fez sucumbir a acusação de omissão de saídas no exercício de 2008. Na sociedade comercial e perante a Fazenda Pública, responde o cedente solidariamente com o cessionário de cotas pelos créditos tributários decorrentes de fatos geradores ocorridos até dois anos depois de averbada a modificação do contrato social na Junta Comercial. No caso, compreendendo-se o período fiscalizado no espaço temporal de responsabilidade do sócio cedente, legítima é sua inclusão no pólo passivo da relação tributária, para efeito de eventual redirecionamento em fase de execução fiscal.

Redução da penalidade por força da alteração da Lei nº 6.379/96, advinda da Lei nº 10.008/2013.

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

**A C O R D A M** os membros deste Conselho de Recursos Fiscais, à unanimidade, e de acordo com o voto do relator, pelo recebimento do Recurso Hierárquico, por regular, e do Recurso Voluntário, por regular e tempestivo, e, no mérito, pelo **DESPROVIMENTO** do primeiro e **PARCIAL PROVIMENTO** do segundo, para alterar quanto aos valores a decisão singular que julgou **PARCIALMENTE PROCEDENTE**, o Auto de Infração de Estabelecimento nº **93300008.09.00001776/2012-26** (fl.3), lavrado em 27/8/2012, contra o contribuinte **AROMA ADMINISTRAÇÃO DE GASTRONOMIA LTDA.**, CCICMS nº 16.106.316-0, qualificado nos autos, condenando-o ao pagamento do crédito tributário no montante de **R\$ 17.501,74 (dezessete mil, quinhentos e um reais e setenta e quatro centavos)**, sendo **R\$ 8.750,87 (oito mil, setecentos e cinquenta reais e oitenta e sete centavos)**, de ICMS, por infração aos arts. 158, I, 160, I, c/c o art. 646, do RICMS, aprovado pelo Decreto nº 18.930/97, e **RS 8.750,87 (oito mil, setecentos e cinquenta reais e oitenta e sete centavos)**, de multa por infração, nos termos do art. 82, V, alínea “f”, da Lei nº 6.379/96, com a nova redação dada pela Lei Estadual nº 10.008/2013, publicada no DOE, em 8/6/2013.

Ao mesmo tempo, cancelo, por indevido, o montante de **R\$ 98.770,31 (noventa e oito mil, setecentos e setenta reais e trinta e um centavos)**, sendo R\$ 30.006,48, de ICMS, e R\$ 68.763,83, a título de multa por infração, com fundamento nas razões acima citadas.

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

**P.R.I.**

**Sala das Sessões Pres. Gildemar Pereira de Macedo, em 09 de novembro de 2015.**

**Roberto Farias de Araújo  
Cons. Relator**

**Gianni Cunha da Silveira Cavalcante  
Presidente**

**Participaram do presente julgamento os Conselheiros,  
GLAUCO CAVALCANTI MONTENEGRO, JOÃO LINCOLN DINIZ BORGES,  
MARIA DAS GRAÇAS DONATO DE OLIVEIRA LIMA, DOMÊNICA  
COUTINHO DE SOUZA FURTADO e FRANCISCO GOMES DE LIMA NETTO .**

**Assessora Jurídica**



**GOVERNO  
DA PARAÍBA**

---

**RECURSO HIE/VOL CRF nº 384/2014**

**1ª Recorrente : GERÊNCIA EXECUTIVA DE JULGAMENTO DE PROC. FISCAIS – GEJUP**

**1ª Recorrida : AROMA ADMINISTRAÇÃO DE GASTRONOMIA LTDA.**

**2ª Recorrente : AROMA ADMINISTRAÇÃO DE GASTRONOMIA LTDA.  
(NOÉ DE LIMA CAVALCANTI)**

**2ª Recorrida : GERÊNCIA EXECUTIVA DE JULGAMENTO DE PROC. FISCAIS – GEJUP**

**Preparadora : RECEBEDORIA DE RENDAS DE JOÃO PESSOA**

**Autuante : JOÃO FRANCISCO DE OLIVEIRA**

**Relator : CONS.º ROBERTO FARIAS DE ARAÚJO**

**FALTA DE LANÇAMENTO DE NOTAS FISCAIS NOS LIVROS PRÓPRIOS. OMISSÃO DE SAÍDAS TRIBUTÁVEIS. LEVANTAMENTO FINANCEIRO. AJUSTES REALIZADOS EM RAZÃO DE PREJUÍZO BRUTO COM MERCADORIAS SUJEITAS A SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA, ISENTAS E/OU NÃO TRIBUTADAS. RESPONSABILIDADE TRIBUTÁRIA. SÓCIO-ADMINISTRADOR NO PERÍODO DA OCORRÊNCIA DOS FATOS GERADORES. INFRAÇÃO À LEI TRIBUTÁRIA. EXCLUSÃO DO POLO PASSIVO. IMPOSSIBILIDADE. LEI POSTERIOR COMINANDO PENALIDADE MENOS SEVERA. ALTERADA QUANTOS AOS VALORES A DECISÃO SINGULAR. AUTO DE INFRAÇÃO PARCIALMENTE PROCEDENTE. RECURSOS HIERÁRQUICO DESPROVIDO E VOLUNTÁRIO PARCIALMENTE PROVIDO.**

A falta de lançamento de documentos fiscais de entradas nos livros próprios faz eclodir a presunção de aquisição de mercadorias com recursos advindos de omissões de saídas pretéritas de mercadorias tributáveis sem o pagamento do imposto. Da mesma forma, a

comprovação de *déficit* financeiro, em virtude de despesas incorridas superiores às receitas declaradas, faz eclodir a presunção de omissão de saídas de mercadorias tributáveis prevista na legislação de regência. No presente caso, a empresa não exerceu o direito de acostar aos autos provas cabais capazes de elidir a acusação. Ajustes de ofício, promovidos em decorrência de prejuízos brutos verificados com mercadorias sujeitas à substituição tributária, isentas e/ou não tributadas, apurados em levantamento da Conta Mercadorias, juntamente com a dedução do ICMS lançado em auto de infração anteriormente lavrado para o mesmo período fiscalizado, fez sucumbir a acusação de omissão de saídas no exercício de 2008. Na sociedade comercial e perante a Fazenda Pública, responde o cedente solidariamente com o cessionário de cotas pelos créditos tributários decorrentes de fatos geradores ocorridos até dois anos depois de averbada a modificação do contrato social na Junta Comercial. No caso, compreendendo-se o período fiscalizado no espaço temporal de responsabilidade do sócio cedente, legítima é sua inclusão no pólo passivo da relação tributária, para efeito de eventual redirecionamento em fase de execução fiscal. Redução da penalidade por força da alteração da Lei nº 6.379/96, advinda da Lei nº 10.008/2013.

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

## RELATÓRIO

Em análise, neste Egrégio Conselho de Recursos Fiscais, os presentes **recursos hierárquico e voluntário**, interpostos nos moldes dos arts. 80 e 77 da Lei nº 10.094/2013, contra a decisão monocrática que julgou PARCIALMENTE PROCEDENTE o Auto de Infração de Estabelecimento nº **93300008.09.000001252/2009-30**, lavrado em 8/9/2009, (*fl.12*), no qual o contribuinte acima identificado é acusado da(s) irregularidade(s) e/ou infração(ões) descrita(s) na forma abaixo:

“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..”

“*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.*”

Pelos fatos acima descritos, foi incurso o contribuinte como infringente ao **art. 158, I; art. 160, I, c/c art. 646, parágrafo único**, todos do RICMS, aprovado pelo Decreto 18.930/97, sendo propostas multas por infração com fulcro no **art. 82, V, “F”, da Lei nº 6.379/96**, com exigência de crédito tributário no valor de **R\$ 116.272,05**, sendo **R\$ 38.757,35**, de ICMS, e **R\$ 77.514,70**, de multa por infração.

Instruem os autos, OSS nº 93300008.12.00004858/2012-82, TIF nº 93300008.13.00000992/2012-86, Levantamento Conta Mercadorias e Levantamento Financeiro do exercício 2008, cópia do Auto de Infração de Estabelecimentos nº 93300008.09.00001252/2009-30, lavrado em 8/9/2009, Detalhamento da Consolidação ECF/TEF x GIM do período 2/2008 a 4/2009, Extrato do ATF da Ficha Financeira do Contribuinte, Protocolo do Processo nº 0970672007-3, Alteração Contratual nº 04 da sociedade empresária TRENOVEL VEÍCULOS E SERVIÇOS LTDA – CNPJ nº 12.936.613/0001-14 que passou a denominar-se AROMA ADMINISTRAÇÃO DE GASTRONOMIA LTDA., Documentos que subsidiaram o Levantamento Financeiro, Demonstrativo das Notas Fiscais de Entrada Não Registradas, Quadro Resumo do ICMS Devido Ref. Notas Fiscais de Entrada Não Registradas, Levantamento do Sistema Átomo/SER-PB das Notas Fiscais de Entrada Interestaduais Não Informadas pelo Contribuinte, Levantamento do Sistema ATF/Declarações/GIM das Notas Fiscais Declaradas por Terceiros como Destinadas ao Contribuinte, Notificação Ref. OSS nº 4858/2012-82, cópias de DARs e respectivos comprovantes de pagamento, Extrato do ATF de Pagamentos do Contribuinte, entre outros (*fls.5/166*).

Cientificado da autuação por AR – Aviso de Recebimento dos Correios (RM 66045697 8 BR), em 19/9/2012 (*fl.169*), o contribuinte não apresentou impugnação, sendo lavrado pela repartição preparadora o competente Termo de Revelia, em 8/3/2012.

Com registro de antecedentes fiscais (*fl.171*), todavia, sem o caráter de recidiva, a teor do art. 87, parágrafo único, da Lei nº 6.379/96 (*fls.201/202*), foram os autos conclusos à Gerência Executiva de Julgamento de Processos Fiscais – GEJUP, que fez juntar, às fls. 176/177, o detalhamento da sentença exarada no Processo Administrativo Tributário nº 0934892009-0 referente ao auto de infração nº 93300008.09.00001252/2009-30 (*fl.12*), anteriormente lavrado consignando idêntica acusação por omissão de vendas (operação cartão de crédito) no exercício de 2008, após o que, pelo critério de distribuição, foram remetidos à julgadora fiscal, Ramana Jodafe Nunes, que, após apreciação e análise e reconhecendo acertada a conduta do autuante de fazer deduzir, do valor da omissão apurada no Levantamento Financeiro do exercício de 2008, o valor que serviu de base de cálculo para o lançamento do imposto através do auto de infração anterior, evitando assim a ocorrência de *bis in idem*, entendeu pela legalidade do procedimento fiscal adotado pela fiscalização, e tendo em vista que a Lei nº 10.008/2013, publicada no D.O.E. em 8.6.2011, alterou o percentual da multa anteriormente aplicável de 200%, para 100%, prevista no art. 82, V, da Lei nº 6.379/96, exarou sentença (*fls.178/182*) julgando o Auto de Infração **PARCIALMENTE PROCEDENTE**, nos termos do entendimento descrito a seguir.

**“NOTAS FISCAIS DE AQUISIÇÃO NÃO LANÇADAS.  
LEVANTAMENTO FINANCEIRO. OMISSÃO DE VENDAS.  
REVELIA. MULTA AJUSTADA.**

*A revelia do autuado tem o efeito de confissão tácita, diante das acusações de aquisição de mercadorias com receitas omitidas, constatada pela falta de lançamento de notas fiscais, e de omissão de vendas apuradas pelo Levantamento Financeiro. Houve ajuste no valor da multa, em razão da vigência de lei mais benéfica ao contribuinte.*

***AUTO DE INFRAÇÃO PARCIALMENTE PROCEDENTE.”***

Com os ajustes, o crédito tributário exigido passou ao montante de R\$ 77.514,70, sendo R\$ 38.757,35, de ICMS, e R\$ 38.757,35, de multa por infração, sendo cancelado, por indevido, o valor excedente no montante de R\$ 38.757,35, lançado a título de multa por infração.

Regularmente cientificado da sentença singular por AR – Aviso de Recebimento dos Correios (JG 89393630 6 BR), em 7/4/2014 (fl.185), a empresa, tempestivamente, em 05/5/2014, na pessoa do Sr. NOÉ DE LIMA CAVALCANTI, CPF nº 089.066.024-72, RG Nº 298.692 SSP-PB, residente à Rua Adolfo Loureiro Franca nº 300 Aptº 1002 Cabo Branco João Pessoa-PB, apresenta Recurso Voluntário, protocolizado sob o Documento nº 01295820145 (fls.186/200), com o objetivo de excluí-lo da condição de corresponsável pelo crédito tributário indicado pela autoridade fiscal e consignado na peça basilar, omitindo-se, todavia, de enfrentar o mérito do lançamento indiciário questionado, requerendo ao final o efeito suspensivo previsto no art. 721 do RICMS-PB, o provimento do recurso na parte em que lhe atribui responsabilidade tributária e que, na eventualidade de rejeição do pleito, que seja declarada a responsabilidade tributária ao recorrente restritamente ao período anterior à julho de 2008, em que fazia parte da sociedade.

Seguindo critério regimental previsto, os autos foram, a mim, distribuídos, para análise e decisão.

**É o relatório.**

**VOTO**

Os presentes recursos, hierárquico e voluntário, decorrem, o primeiro, de decisão da autoridade julgadora singular que entendeu pela redução do crédito tributário lançado, ao reconhecer procedente, em parte, o lançamento de ofício efetuado, acolhendo, como indevida, a parte do crédito tributário relativa ao percentual da penalidade excedente a 100% aplicada nos períodos autuados, por força da alteração de

seu valor previsto no art. 82, inciso V, alínea “f”, da Lei nº 6.379/96, determinado pelo art. 1º, inciso XII, da Lei nº 10.008/2013, publicada no D.O.E. em 8.6.2013, em vigor desde 1º/9/2013, e o segundo, de solicitação do Sr. NOÉ DE LIMA CAVALCANTI, acima identificado, sócio-administrador da empresa à época dos fatos geradores compreendidos no lançamento tributário efetuado, objetivando sua exclusão da condição de corresponsável pelo crédito tributário indicado pela autoridade fiscal na peça basilar.

Nos autos, apresenta-se como peça basilar o Auto de Infração de Estabelecimento nº **93300008.09.00001776/2012-26** (fl3), lavrado em 27/8/2012, por falta de lançamento de notas fiscais de aquisição nos livros próprios (jan, fev, mar, mai, jun, jul, ago e nov/2008 e jan a mar/2009), bem como por omissão de saídas de mercadorias tributáveis (jan a dez/2008), consignando o lançamento do crédito tributário no valor total de R\$ 116.272,05, sentenciado pela instancia prima como devido no valor total de R\$ 77.514,70, mantendo o ICMS lançado no valor de R\$ 38.757,35, e alterando a multa por infração para o valor R\$ 38.757,35.

Da análise da peça recursal, observo que o recorrente, Sr. NOÉ DE LIMA CAVALCANTI, traz como único argumento de recurso o pedido de sua exclusão da condição de corresponsável indicado na peça basilar, por entender não estar caracterizada sua corresponsabilidade em razão de ter-se operado a sua exclusão do quadro societário da empresa autuada desde o registro na Junta Comercial do Estado da Paraíba, em 11/6/2008, da quarta alteração contratual da sociedade (fl.199).

Nos autos, observo que o lançamento consignado na peça basilar decorre de acusações cujos fatos geradores ocorreram no período de 1/1/2008 a 1/3/2009 (fl.3), espaço temporal que compreende período em que o recorrente figurava como sócio-administrador da sociedade, nos termos da Cláusula Sétima do Contrato Social Consolidado em decorrência da Alteração Contratual nº 04 da sociedade empresária limitada denominada Trenovel Veículos e Serviços Ltda (fls.4/6), e Processo nº 0970672007-3 de 11/12/2007, conforme consulta ao sistema ATF/Cadastro desta Secretaria, nesta data.

Neste sentido, não vejo como eximir o recorrente, Sr. NOÉ DE LIMA CAVALCANTI, da corresponsabilidade pelo crédito tributário lançado, porquanto os efeitos da cessão de suas cotas perduram até dois anos depois de averbada a modificação do contrato na Junta Comercial do estado, nos termos do que dispõe o parágrafo único do artigo 1003 do Código Civil, *in verbis*:

*“Art. 1.003. A cessão total ou parcial de quota, sem a correspondente modificação do contrato social com o consentimento dos demais sócios, não terá eficácia quanto a estes e à sociedade.*

*Parágrafo único. Até dois anos depois de averbada a modificação do contrato, responde o cedente solidariamente com o cessionário, perante a sociedade e terceiros, pelas obrigações que tinha como sócio. (grifo nosso)*

No que toca à questão da responsabilidade ser pessoal, quando o sócio exerce a gerência da sociedade ou qualquer outro ato de gestão vinculado ao fato

gerador, tal situação configura-se, tão somente, nos casos em que haja comprovação de que estes agiram com excesso de poderes, ou infração de lei, contrato ou estatuto, nos termos do que estabelece o art. 135, III do CTN, *in verbis*:

*“Art. 135. São **pessoalmente responsáveis** pelos créditos correspondentes a obrigações tributárias resultantes de atos praticados com excesso de poderes ou **infração de lei**, contrato social ou estatutos:*

*I - as pessoas referidas no artigo anterior;*

*II - os mandatários, prepostos e empregados;*

*III - os **diretores, gerentes ou representantes de pessoas jurídicas de direito privado.**” (g.n.)*

No caso em tela, o sócio NOÉ DE LIMA CAVALCANTI à época dos fatos geradores apurados assumia a função administrativa da sociedade, tendo sido apurada no exercício de 2008, infração à lei tributária, sendo sócio-administrador, sendo, neste ínterim, responsável, pessoalmente, pelos créditos correspondentes a obrigação tributária, em caso de redirecionamento na fase de execução fiscal do crédito tributário.

Pela norma supra, fica estabelecida a responsabilidade da pessoa do sócio-administrador, de forma que a cessão de suas cotas não o exime da obrigação decorrente de infração à lei tributária.

No tocante à solicitação de desmembramento do crédito tributário para que fosse contemplada a responsabilidade do recorrente tão somente ao período anterior a julho de 2008, período autuado em que participou da sociedade, esta relatoria entende não ser possível o acolhimento do pleito, em razão dos dispositivos legais acima citados, bem assim em razão da impossibilidade de se aferir o *quantum* de repercussão tributária sob sua responsabilidade, porquanto ao longo do período fiscalizado se apura débitos da empresa, e não dos sócios, não podendo ser determinado quais as datas de ocorrência dos fatos geradores omitidos quando da prática evasiva de efetuar vendas de mercadorias sem emissão de notas fiscais, mormente quando a lei é clara ao contemplar a responsabilidade tributária perante a ocorrência infracional até 2 (dois) anos após a retirada de sócio alienante do quadro societário, sendo infundado o desmembramento solicitado pelo recorrente.

Da análise quanto a formalidade, observo que a peça basilar preenche os requisitos de validade, estabelecidos no art. 142 do CTN, porquanto preenchidos todos os requisitos necessários à sua lavratura, conforme os ditames do art.692 do RICMS/PB, aprovado pelo Decreto nº 18.930/97, estando determinados nos autos, à natureza da infração e a pessoa do infrator, conforme determina o art. 105, § 1º, da Lei nº 6.379/96.

Ademais, imponho-me apreciar as razões meritórias e motivadoras da decisão proferida pela instância a quo, com o fim de tornar mais clara e objetiva as razões em que pretendo fundamentar a decisão para este Egrégio Conselho de Recursos Fiscais acerca do recurso hierárquico em análise, para as quais passo a análise individualizada das acusações na forma adiante descritas.

### 1) FALTA DE LANÇAMENTO DE N.F. DE AQUISIÇÃO NOS LIVROS PRÓPRIOS.

A acusação em análise decorre da falta de registro nos livros próprios de nota fiscal emitida em nome da autuada e tem por fundamento a presunção *juris tantum* (admite prova modificativa ou extintiva do fato a cargo do contribuinte) de que as correspondentes aquisições se deram através de recursos advindos de omissões de saídas pretéritas de mercadorias tributáveis sem o pagamento do imposto devido, amparada nas disposições do art. 646 do RICMS/PB, *in verbis*:

"Art. 646. O fato de a escrituração indicar insuficiência de caixa, suprimento 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, autoriza a presunção de omissão de saídas de mercadorias tributáveis sem pagamento do imposto, ressalvada ao contribuinte a prova da improcedência da presunção". (grifo nosso).

Nesse contexto, foi o contribuinte acusado de infringir os artigos 158, I e 160, I, do supracitado regulamento, *in verbis*:

"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".

A base do processo lógico em exame repousa em fato conhecido ou fato-base (aquisição de mercadorias), cujo lançamento se omite e caracteriza despesas não contabilizadas, para encobrir receitas igualmente omitidas porque adquiridas através de saídas de mercadorias sem emissão de documentos fiscais (fato presumido que tem relação direta com o fato conhecido ou fato-base).

A fonte do fato-base, no caso dos autos, são as notas fiscais de aquisições em operações interestaduais registradas no Sistema Átomo desta SER-PB e as informações de terceiros (GIMs) declaratórias de notas fiscais de vendas realizadas para a autuada, as quais ganham legitimidade quando cotejadas com a escrituração fiscal desta, informadas nas suas próprias GIMs, conforme documentos acostados às fls.128/149, dos autos.

Trata-se de questão de prova a cargo do contribuinte acusado, visto que o fato relatado no auto de infração tem suporte em presunção relativa da sua ocorrência, que, por ser relativa, admite apresentação de prova modificativa ou extintiva do fato, de modo a trazer alterações ou a sucumbência da ação fiscal, o que não ocorreu.

Do exposto, depreende-se que não cabe à fiscalização a prova modificativa ou extintiva do fato objeto da acusação fiscal consistente de omissão de saídas pretéritas de mercadorias tributáveis constadas por meio de falta de lançamento de notas fiscais de aquisição, mas, sim, à autuada, em consequência da inversão do ônus da prova que lhe atribui a norma inserta no dispositivo acima transcrito.

A partir dos dados coletados nessas fontes, que ao serem confrontados com a escrita fiscal da autuada, restou constatada a falta de registro das notas fiscais relativas às aquisições efetuadas, inferiu-se pela ocorrência de outro fato com o qual guarda correlação lógica de causa e efeito, o fato presuntivo, isto é, as saídas tributáveis omitidas ou sem emissão de notas fiscais, que geraram as receitas com as quais foram realizadas as aquisições não escrituradas.

Desse modo, não importa que as mercadorias adquiridas não se destinem à revenda, visto que a exigência fiscal repousa em saídas pretéritas omitidas. O que importa considerar, no caso, é que as aquisições importaram em dispêndios financeiros à adquirente.

Diante de tais circunstâncias permito-me concluir que as informações contidas nos demonstrativos elaborados pela fiscalização são oriundas de fato certo, porque constatado através de informações constantes na GIM de terceiros e da própria autuada, as quais consistem fontes fidedignas contidas no sistema informatizado desta Secretaria de Estado, de modo a caracterizar-se legítima a aplicação da presunção legal retromencionada diante das constatações expendidas, mormente em face da inexistência de prova cabal apresentada pelo contribuinte capaz de ilidir a acusação que resultou no lançamento tributário vergastado.

Assim, vejo que este Colegiado já se posicionou em decisões recentes acerca da matéria, no sentido de ser necessária a apresentação de provas materiais para respaldar a verdade material e a segurança jurídica dos julgados:

**“RECURSO VOLUNTÁRIO DESPROVIDO. NOTA FISCAL NÃO LANÇADA. OMISSÃO DE SAÍDAS DE MERCADORIAS TRIBUTÁVEIS. ÔNUS DA PROVA DA INEXISTÊNCIA DO FATO ATRIBUÍDO AO CONTRIBUINTE. RECONHECIMENTO DE PARTE DA EXAÇÃO FISCAL. PAGAMENTO. NÃO ELIDIDA A PRESUNÇÃO SOBRE O REMANESCENTE. AUTO DE INFRAÇÃO PROCEDENTE. MANTIDA A DECISÃO SINGULAR.**

Confirmadas as aquisições de mercadorias com receitas oriundas de omissão de saídas pretéritas mediante a falta de registro de notas fiscais nos livros próprios, porquanto ausente a contraprova nos autos, reputa-se legítima a exigência fiscal.

Acórdão 367/2012

Relatora: Maria das Graças D. O. Lima”

**“RECURSO VOLUNTÁRIO PARCIALMENTE PROVIDO. NOTA FISCAL NÃO LANÇADA. ALTERAÇÃO DA**

**DECISÃO MONOCRÁTICA QUANTO AOS VALORES.  
AUTO DE INFRAÇÃO PARCIALMENTE PROCEDENTE.**

A constatação de notas fiscais de aquisição sem a devida contabilização nos livros próprios evidencia a presunção relativa de omissão de saídas de mercadorias tributáveis sem o pagamento do imposto correspondente. Essa presunção admite prova modificativa ou extintiva do fato a cargo do contribuinte. No presente caso, o autuado exerceu o direito de provar a inexistência da presunção, alegando fatos em sua defesa, porém, não acostando aos autos as provas cabais capazes de elidir a acusação. Aplicam-se ao presente julgamento as disposições contidas na Lei nº 10.008/2013-PB, que alterou o valor da multa referente ao descumprimento da infração em comento.

Acórdão 084/2014

Relator: ROBERTO FARIAS DE ARAÚJO”

Nessa senda, seguindo o entendimento de nossa Corte de Justiça Fiscal e adaptando-se às particularidades presentes, em face da ausência de peça recursal com provas evidenciadas nos autos, mantenho o entendimento da primeira instância julgadora pela procedência da acusação de falta de lançamento de notas fiscais de aquisição nos livros próprios da empresa.

**2) OMISSÃO DE SAÍDAS DE MERCADORIAS TRIBUTÁVEIS –  
LEVANTAMENTO FINANCEIRO.**

A segunda e última acusação consiste em o contribuinte ter omitido saídas de mercadorias tributáveis sem o pagamento do imposto devido, tendo em vista a constatação de que os pagamentos efetuados superaram as receitas auferidas, sendo esta irregularidade detectada através de utilização da técnica de Levantamento Financeiro.

Oportuno destacar, o Levantamento Financeiro constitui procedimento de aferição fiscal, previsto 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.

Neste contexto, ocorrendo a hipótese de desequilíbrio aventada, dá-se a presunção legal de que o *déficit* encontrado teve origem nas vendas pretéritas omitidas, inferindo-se que foram auferidas receitas que ficaram à margem do faturamento oficial do estabelecimento e posteriormente levadas para liquidação das despesas efetuadas sem lastro financeiro.

No caso, aplicada a técnica de aferição fiscal pelo Levantamento Financeiro ao exercício de 2008 (*fls.10/11*), a fiscalização constatou a ocorrência de desembolsos superiores às receitas declaradas pelo estabelecimento naquele exercício, levando à convicção de que ocorreram saídas de mercadorias tributáveis sem a respectiva emissão de documentos fiscais, conduzindo o contribuinte à desobediência aos artigos

158, I, e 160, I, e sujeição ao art. 643, §4º, I, §6º, e art. 646, parágrafo único, todos do RICMS-PB, aprovado pelo Decreto nº 18.930/97, nos termos abaixo transcrito:

*“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;***

(...)

**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.*

(...)

**§ 4º** *Para efeito de aferição da regularidade das operações quanto ao recolhimento do imposto, deverão ser utilizados, onde couber, os procedimentos abaixo, dentre outros, cujas repercussões são acolhidas por este Regulamento:*

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

(...)

**§ 6º** *As diferenças verificadas em razão dos procedimentos adotados nos incisos I e II do § 4º deste artigo denunciam irregularidade de omissão de saídas de mercadorias tributáveis, observado o disposto no parágrafo único do art. 646 deste Regulamento.*

(...)

**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 nossos)*

Efetuada o Levantamento Financeiro do exercício de 2008, a fiscalização apurou omissão de vendas no valor total de R\$ 501.056,79, resultando no ICMS devido apurado no montante de R\$ 85.179,65, tendo o autuante procedido à dedução do ICMS lançado no Auto de Infração nº 93300008.09.00001252/2009-30 anteriormente lavrado, no valor de R\$ 55.173,17, decorrente de diferença apurada em operações de cartão de crédito/débito no montante de R\$ 324.547,99 no mesmo período, pelo que corroboro com o procedimento realizado pela fiscalização que visou evitar a figura do *bis in idem* no lançamento indiciário efetuado.

Todavia, observo que no levantamento fiscal da Conta Mercadorias no mesmo exercício de 2008 (*fl.9*), o autuante constatou a ocorrência de prejuízo bruto com mercadorias sujeitas a substituição tributária, isentas ou não tributadas, no montante de R\$ 413.512,24 (quatrocentos e treze mil, quinhentos e doze reais e vinte e quatro centavos), valor esse que deixou de ser levado ao necessário ajuste na apuração do valor do imposto devido lançado no libelo acusatório, mediante sua dedução no valor total da “omissão de vendas” apurada pelo Levantamento Financeiro no exercício, 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 da acusação 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.

Nesse sentido, já decidiu esta Egrégia Corte de Julgamento, quando da análise de questão semelhante cujo Acórdão abaixo transcrevo:

**“RECURSO VOLUNTÁRIO PROVIDO EM PARTE. OMISSÃO DE SAÍDAS DE MERCADORIAS TRIBUTÁVEIS. LEVANTAMENTO FINANCEIRO. OPERAÇÕES ISENTAS E/OU NÃO TRIBUTADAS. PARCIALIDADE. AUTO DE INFRAÇÃO PARCIALMENTE PROCEDENTE. REFORMA DA DECISÃO RECORRIDA.**

*A denúncia de saídas de mercadorias tributáveis sem emissão de notas fiscais constatadas mediante levantamento financeiro suscita alteração no valor do crédito tributário correspondente, frente à constatação de que uma parte dessas saídas compreenderam mercadorias não tributáveis ou sujeitas ao regime de pagamento por substituição tributária, impondo, dessa forma, a dedução do valor das operações apontadas no Levantamento da Conta Mercadorias com mercadorias não tributáveis ou com substituição tributária da diferença tributável apurada no Demonstrativo Financeiro. Reforma da decisão recorrida.”*

(Acórdão nº 318/2013, D.O.E. de 11/10/2013, Rel. Consº João Lincoln Diniz Borges).

Dessa forma, realizado o ajuste acima citado, o Levantamento Financeiro efetuado pelo autuante e que lastreou a acusação ora em análise, passa a apresentar a seguinte composição:

ACUSAÇÃO DE OMISSÃO DE VENDAS LEVANTAMENTO FINANCEIRO - EXERCÍCIO 2008	
OMISSÃO DE VENDAS APURADA .....	R\$ 501.056,79
(-) ICMS LANÇADO NO AUTO DE INFRAÇÃO nº 93300008.09.00001252/2009-30 REF.	
OPERAÇÃO CARTÃO DE CRÉDITO/DÉBITO .....	R\$ 324.547,99
(-) PREJUÍZO BRUTO C/ MERCADORIAS SUJEITAS À SUBST. TRIB., ISENTAS E/OU NÃO TRIBUTADAS	
APURADAS NA CONTA MERCADORIAS .....	R\$ 413.512,24
OMISSÃO DE VENDAS TRIBUTÁVEL .....	R\$ (237.003,44)
<b>NÃO HÁ DIFERENÇA APURADA A TRIBUTAR</b>	

Em conclusão, não há omissão de saídas apuradas no exercício de 2008, quando da aplicação da técnica de Levantamento Financeiro com dedução do ICMS lançado no Auto de Infração nº 93300008.09.00001252/2009-30, anteriormente lavrado para o mesmo período autuado, e a dedução do prejuízo bruto com mercadorias sujeitas à substituição tributária, isentas e/ou não tributadas, apurado na Conta Mercadorias do mesmo período.

Ademais, resta a apreciação e a análise sobre as penalidades consignadas na peça basilar.

Nesse aspecto, com a edição da Lei nº 10.008/2013, publicada no D.O.E. em 8.6.2013, data posterior à lavratura do auto de infração, o art. 82, V, “f”, da Lei nº 6.379/96, passou a vigorar com a redação, com efeito legal a partir de 1.9.2013, nos seguintes termos:

*“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 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;”(grifos nossos)*

Por sua vez, a Lei nº 5.172/66 – Código Tributário Nacional, arts. 105 e 106, inciso II, assim determinam:

*“Art. 105. A legislação tributária aplica-se imediatamente aos fatos geradores futuros e aos pendentes, assim entendidos aqueles cuja ocorrência tenha tido início mas não esteja completa nos termos do artigo 116.*

*Art. 106. A lei aplica-se a ato ou fato pretérito:*

*(...)*

*II - tratando-se de ato não definitivamente julgado:*

*(...)*

*c) quando lhe comine penalidade menos severa que a prevista na lei vigente ao tempo da sua prática.”(grifos nossos)*

Em razão dos fatos e dispositivos legais acima citados, cabível se torna a redução da multa aplicada consignada no auto de infração em análise, de forma que devem ser no percentual de 100% (cem por cento) do valor do imposto devido, passando a configurar a composição do crédito tributário, lançado no libelo acusatório, na seguinte forma:

Auto de Infração de Estabelecimento nº 93300008.09.00001776/2012-26  
**FALTA DE LANÇAMENTO DE NOTAS FISCAIS NOS LIVROS PRÓPRIOS**  
**DEMONSTRATIVO DO CRÉDITO TRIBUTÁRIO**

Valores

em R\$

Período	CRÉDITO TRIBUTÁRIO LANÇADO		VALORES EXCLUÍDOS		CRÉDITO TRIBUTÁRIO DEVIDO		
	ICMS	Multa	ICMS	Multa	ICMS	Multa	Total
JAN/2008	1.850,23	3.700,46	-	1.850,23	1.850,23	1.850,23	3.700,46
FEV/2008	1.318,18	2.636,36	-	1.318,18	1.318,18	1.318,18	2.636,36
MAR/2008	256,36	512,72	-	256,36	256,36	256,36	512,72
MAI/2008	584,94	1.169,88	-	584,94	584,94	584,94	1.169,88
JUN/2008	129,58	259,16	-	129,58	129,58	129,58	259,16
JUL/2008	307,55	615,10	-	307,55	307,55	307,55	615,10
AGO/2008	1.335,05	2.670,10	-	1.335,05	1.335,05	1.335,05	2.670,10
NOV/2008	697,86	1.395,72	-	697,86	697,86	697,86	1.395,72
JAN/2009	687,22	1.374,44	-	687,22	687,22	687,22	1.374,44
FEV/2009	523,56	1.047,12	-	523,56	523,56	523,56	1.047,12
MAR/2009	1.060,34	2.120,68	-	1.060,34	1.060,34	1.060,34	2.120,68
<b>TOTAL</b>	<b>8.750,87</b>	<b>17.501,74</b>	<b>-</b>	<b>8.750,87</b>	<b>8.750,87</b>	<b>8.750,87</b>	<b>17.501,74</b>

Auto de Infração de Estabelecimento nº 93300008.09.00001776/2012-26  
**OMISSÃO DE SAÍDAS DE MERCADORIAS TRIBUTÁVEIS – LEVANTAMENTO  
 FINANCEIRO**  
 DEMONSTRATIVO DO CRÉDITO TRIBUTÁRIO

Valores

em R\$

Período	CRÉDITO TRIBUTÁRIO LANÇADO		VALORES EXCLUÍDOS		CRÉDITO TRIBUTÁRIO DEVIDO		
	ICMS	Multa	ICMS	Multa	ICMS	Multa	Total
JAN A DEZ/2008	30.006,48	60.012,96	30.006,48	60.012,96	0,00	0,00	0,00
TOTAL	30.006,48	60.012,96	<b>30.006,48</b>	<b>60.012,96</b>	<b>0,00</b>	<b>0,00</b>	<b>0,00</b>

Pelas razões acima descritas, procedente é a denúncia relativamente à falta de lançamento de notas fiscais nos livros próprios nos exercícios de 2008 e 2009, e improcedente a denúncia de omissões de saídas de mercadorias tributáveis no exercício de 2008 e a parte da penalidade excedente ao percentual de 100% (cem por cento), aplicada sobre o valor do imposto devido, relacionados na peça exordial.

Pelo exposto,

**VOTO** - pelo recebimento do Recurso Hierárquico, por regular, e do Recurso Voluntário, por regular e tempestivo, e, no mérito, pelo **DESPROVIMENTO** do primeiro e **PARCIAL PROVIMENTO** do segundo, para alterar quanto aos valores a decisão singular que julgou **PARCIALMENTE PROCEDENTE**, o Auto de Infração de Estabelecimento nº **93300008.09.00001776/2012-26** (fl.3), lavrado em 27/8/2012, contra o contribuinte **AROMA ADMINISTRAÇÃO DE GASTRONOMIA LTDA.**, CCICMS nº 16.106.316-0, qualificado nos autos, condenando-o ao pagamento do crédito tributário no montante de **R\$ 17.501,74 (dezessete mil, quinhentos e um reais e setenta e quatro centavos)**, sendo **R\$ 8.750,87 (oito mil, setecentos e cinquenta reais e oitenta e sete centavos)**, de ICMS, por infração aos arts. 158, I, 160, I, c/c o art. 646, do RICMS, aprovado pelo Decreto nº 18.930/97, e **RS 8.750,87 (oito mil, setecentos e cinquenta reais e oitenta e sete centavos)**, de multa por infração, nos termos do art. 82, V, alínea “F”, da Lei nº 6.379/96, com a nova redação dada pela Lei Estadual nº 10.008/2013, publicada no DOE, em 8/6/2013.

Ao mesmo tempo, cancelo, por indevido, o montante de **R\$ 98.770,31 (noventa e oito mil, setecentos e setenta reais e trinta e um centavos)**, sendo R\$ 30.006,48, de ICMS, e R\$ 68.763,83, a título de multa por infração, com fundamento nas razões acima citadas.

**Sala das Sessões Pres. Gildemar Pereira de Macedo, em 9 de  
novembro de 2015.**

**ROBERTO FARIAS DE ARAÚJO  
Conselheiro Relator**