



Conselho de Recursos Fiscais

Processo nº 023.375.2013-7

Acórdão nº 344/2015

Recurso HIE/CRF-182/2014

Recorrente: GERÊNCIA EXECUTIVA DE JULGAMENTO DE PROC. FISCAIS – GEJUP

Recorrida: GIRAFÁ OPTICAL DISTRIBUIDORA DE PRODUTOS OPTICOS LTDA.

Preparadora: RECEBEDORIA DE RENDAS DE CAMPINA GRANDE

Autuante: HELIO VASCONCELOS

Relator: CONS. ROBERTO FARIAS DE ARAÚJO

OMISSÃO DE SAÍDAS. LEVANTAMENTO FINANCEIRO. LEI POSTERIOR COMINANDO PENALIDADE MENOS SEVERA. MANTIDA A DECISÃO SINGULAR. AUTO DE INFRAÇÃO PARCIALMENTE PROCEDENTE. RECURSO HIERÁRQUICO DESPROVIDO.

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.

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, no mérito, pelo seu **DESPROVIMENTO**, alterando quanto aos valores a decisão singular, mantendo **PARCIALMENTE PROCEDENTE**, o Auto de Infração de Estabelecimento nº **93300008.09.00000277/2013-00** (fl.3), lavrado em 13/3/2013, contra o contribuinte **GIRAFÁ OPTICAL DISTRIBUIDORA DE PRODUTOS OPTICOS LTDA.**, CCICMS nº 16.130.155-0, qualificado nos autos, condenando-o ao pagamento do crédito tributário no montante de **R\$ 84.537,52 (oitenta e quatro mil, quinhentos e trinta e sete reais e cinquenta e dois centavos)**, sendo **R\$ 42.268,76 (quarenta e dois mil, duzentos e sessenta e oito reais e setenta e seis centavos)** de ICMS, por infração aos artigos 158, I, 160, I, c/c os artigos 643, § 4º, I, § 6º, e art. 646, parágrafo único, todos do RICMS, aprovado pelo Decreto nº 18.930/97, e **R\$ 42.268,76 (quarenta e dois mil, duzentos e sessenta e oito reais e setenta e seis 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 D.O.E. em 8/6/2013.

Ao mesmo tempo, cancelo, por indevido, o montante de **R\$ 24.058,92 (vinte e quatro mil, cinquenta e oito reais e noventa e dois centavos)**, a título de multa por infração, com fundamento nas razões acima citadas.

Providências a serem observadas pela repartição preparadora, com vistas à lavratura de Termo Complementar de Infração relativamente ao exercício de 2010, pelas razões acima descritas.

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 10 de julho de 2015.

**Roberto Farias de Araújo
Cons. Relator**

**Patrícia Márcia de Arruda Barbosa
Presidente**

Participaram do presente julgamento os Conselheiros, MARIA DAS GRAÇAS DONATO DE OLIVEIRA LIMA, PEDRO HENRIQUE BARBOSA DE AGUIAR, JOÃO LINCOLN DINIZ BORGES, FRANCISCO GOMES DE LIMA NETTO e DOMÊNICA COUTINHO DE SOUZA FURTADO.

Assessora Jurídica



**GOVERNO
DA PARAÍBA**

RECURSO HIE/CRF nº 182/2014

Recorrente : GERÊNCIA EXECUTIVA DE JULGAMENTO DE PROC. FISCAIS – GEJUP
Recorrida : GIRAFA OPTICAL DISTRIBUIDORA DE PRODUTOS OPTICOS LTDA.
Preparadora : RECEBEDORIA DE RENDAS DE CAMPINA GRANDE
Autuante : HELIO VASCONCELOS
Relator : CONS.º ROBERTO FARIAS DE ARAÚJO

OMISSÃO DE SAÍDAS. LEVANTAMENTO FINANCEIRO. LEI POSTERIOR COMINANDO PENALIDADE MENOS SEVERA. MANTIDA A DECISÃO SINGULAR. AUTO DE INFRAÇÃO PARCIALMENTE PROCEDENTE. RECURSO HIERÁRQUICO DESPROVIDO.

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.

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, o presente **recurso hierárquico**, interposto nos moldes do art. 80 da Lei nº 10.094/2013, contra a decisão monocrática que julgou PARCIALMENTE PROCEDENTE o Auto de Infração de Estabelecimento nº **93300008.09.00000277/2013-00**, lavrado em 24/7/2012, (fls. 5), no qual o contribuinte acima identificado é acusado da(s) irregularidade(s) e/ou infração(ões) descrita(s) na forma abaixo:

“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.”

“OMISSÃO DE SAÍDAS DE MERCADORIAS TRIBUTÁVEIS - LEVANTAMENTO FINANCEIRO >>
O contribuinte optante do Simples Nacional omitiu saídas de mercadorias tributáveis sem o pagamento do imposto, tendo em vista a constatação de que os pagamentos efetuados superaram as receitas auferidas.”

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, arts. 9º e 10 da Resolução CGSN nº 030/2008 e/ou arts. 82 e 84 da Resolução nº CGSN nº 094/2011, 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\$ 108.596,44** sendo **R\$ 42.268,76**, de ICMS, e **R\$ 66.327,68**, de multa por infração.

Cientificado da autuação por AR – Aviso de Recebimento dos Correios, em 20/3/2013 (*anexo fl.3*), o contribuinte tornou-se revel, consoante Termo de Revelia lavrado em 23/4/2013 (*fl.39*).

Instruem os autos, cópias da OSN nº 93300008.12.00005778/2012-44, Demonstrativo da Conta Mercadorias e Levantamento Financeiro dos exercícios 2010 a 2012, Extrato do Simples Nacional 2010, Relatórios de Cruzamento GIM Terceiros, Cruzamento VIA ÁTOMO, Resumo Geral de Valores Pagos aos Funcionários na Folha de Pagamento, Valores Pagos aos Sócios, Valores de GPS, FGTS, DARF PIS, Recibos de Entrega de GIM – Dados Anuais, (*fls.4/38*), entre outros.

Sem registro de antecedentes fiscais, foram os autos conclusos (*fl.41*) à Gerência Executiva de Julgamento de Processos Fiscais – GEJUP, sendo estes distribuídos ao julgador fiscal, Petrônio Rodrigues de Lima, que, após apreciação e análise, entendeu que o lançamento em questão foi procedido consoante as cautelas da lei, que o autor do feito fiscal aplicou corretamente o que determina a Instrução Normativa nº 015/2012/GSER, publicada no D.O.E. em 28/8/2012, 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%, reduzindo para 100%, prevista no art. 82, V, da Lei nº 6.379/96, exarou sentença (*fls.43/46*) julgando o Auto de Infração **PARCIALMENTE PROCEDENTE**, nos termos do entendimento descrito a seguir.

“OMISSÃO DE SAÍDAS DE MERCADORIAS TRIBUTÁVEIS. LEVANTAMENTO FINANCEIRO. SIMPLES NACIONAL. REVELIA. CORREÇÃO DE PENALIDADE.

Quem se mantém em estado de revelia assume o ônus das acusações que lhe estão sendo impostas, presumindo-se como verdadeiros os fatos insertos na exordial. A correção das multas

decorrente da legislação em vigor sucumbiu parte do crédito tributário exigido.

AUTO DE INFRAÇÃO PARCIALMENTE PROCEDENTE.”

Com os ajustes, o crédito tributário exigido passou ao montante de R\$ 85.741,52, sendo R\$ 42.268,76, de ICMS, e R\$ 43.472,76, de multa por infração, sendo cancelado, por indevido, o valor excedente de R\$ 22.854,92, lançado a título de multa por infração.

Regularmente cientificado da sentença singular, através de AR – Aviso de Recebimento dos Correios, em 31/1/2014 (*fl.51*), o contribuinte não se apresentou nos autos.

Em contra-arrazoado, o autuante declara concordância com o veredicto exarado pela instância julgadora singular. (*fl.52*)

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

É o RELATÓRIO.

VOTO

O presente recurso hierárquico decorre 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 (1º/1/2010 a 31/12/2012), por força da alteração de seu valor previsto no art. 82, inciso V, alínea “a”, 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 face da inexistência de recurso voluntário, impõe-se apreciar as razões motivadoras da decisão proferida pela instância *a quo*, onde faço mister separar as acusações de acordo o regime de tributação a que estava sujeito o contribuinte em cada um dos exercícios objetos da autuação, com o fim de tornar mais claro e objetivo o entendimento acerca do crédito tributário lançado.

Em consulta ao sistema ATF desta SER-PB, constata-se que a autuação em análise compreendeu períodos de enquadramento do contribuinte nos regimes de apuração do imposto pelo Simples Nacional (2010 e 2012) e Normal (2011).

Nos autos, observa-se a aplicação da técnica de aferição fiscal Levantamento Financeiro a todos os exercícios (2010, 2011 e 2012).

Oportuno destacar que 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.

Passo, pois, ao exame das questões.

Acusação 1:

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.

Acusação 2:

“OMISSÃO DE SAÍDAS DE MERCADORIAS TRIBUTÁVEIS - LEVANTAMENTO FINANCEIRO. O contribuinte optante do Simples Nacional omitiu saídas de mercadorias tributáveis sem o pagamento do imposto, tendo em vista a constatação de que os pagamentos efetuados superaram as receitas auferidas.

Com efeito, as acusações 1 e 2 são de que 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.

In casu, aplicada a técnica de aferição fiscal pelo Levantamento Financeiro aos exercícios 2010, 2011 e 2012, a fiscalização constatou em todos a ocorrência de desembolsos superiores às receitas declaradas pelo estabelecimento nos respectivos exercícios, 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)

Não obstante as acusações 1 e 2 decorrerem de situações fiscais constatadas mediante mesma técnica fiscal aplicada aos exercícios 2010, 2011 e 2012, diferem uma da outra quanto ao procedimento fiscal adotado na apuração do imposto devido, porquanto por se tratar de empresa optante pelo regime de apuração pelo Simples Nacional no exercício 2010, o autuante procedeu, para aquele exercício, ao que determinava a Instrução Normativa nº 015 GSER/2012, vigente à época da autuação, e para os demais exercícios 2011 e 2012 ao que determina a legislação aplicável às demais pessoas jurídicas, o que resultou na apuração do crédito tributário de ICMS regularmente

lançado no valor total de R\$ 42.268,76, sendo, R\$ 2.408,00 para o exercício 2010, R\$ 5.849,08 para o exercício 2011 e R\$ 34.011,68 para o exercício 2012.

Todavia, nesta data, não mais adotados pela fiscalização os procedimentos fiscais descritos na revogada Instrução Normativa nº 015 GSER/2012, cabível o encaminhamento pela repartição preparadora ao órgão fiscalizador para lavratura do competente Termo Complementar de Infração, com o fito de complementar a carga tributária de 17% (dezesete por cento) do imposto lançado para o primeiro período objeto de autuação (exercício 2010), procedimento ainda possível por não haver transcorrido o lapso temporal de mais de cinco anos da ocorrência dos respectivos fatos geradores, nos termos do art. 173, I, do CTN, *in verbis*:

“Art. 173. O direito de a Fazenda Pública constituir o crédito tributário extingue-se após 5 (cinco) anos, contados:

I - do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado;

(...)

Parágrafo único. O direito a que se refere este artigo extingue-se definitivamente com o decurso do prazo nele previsto, contado da data em que tenha sido iniciada a constituição do crédito tributário pela notificação, ao sujeito passivo, de qualquer medida preparatória indispensável ao lançamento.”

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)

Assim, nos termos dos referidos dispositivos legais, cabível se torna a redução das multas aplicadas consignadas no auto de infração em análise, de forma que devem ser no percentual de 100% (cem por cento) do valor do imposto devido em cada exercício, inclusive para o primeiro período autuado (Exercício 2010), passando a configurar a composição do crédito tributário, lançado no libelo acusatório, na seguinte forma:

**Auto de Infração de Estabelecimento nº 93300008.09.00000277/2013-00
DEMONSTRATIVO DO CRÉDITO TRIBUTÁRIO**

Valores

em R\$

Período	CRÉDITO TRIBUTÁRIO LANÇADO		VALORES EXCLUÍDOS		CRÉDITO TRIBUTÁRIO DEVIDO		
	ICMS	Multa	ICMS	Multa	ICMS	Multa	Total
01/01/2010 a 31/12/2010	2.408,00	3.612,00	-	1.204,00	2.408,00	2.408,00	4.816,00
01/01/2011 a 31/12/2011	5.849,08	11.698,16	-	5.849,08	5.849,08	5.849,08	11.698,16
01/01/2012 a 30/06/2012	34.011,68	51.017,52	-	17.005,84	34.011,68	34.011,68	68.023,36
TOTAL	42.268,76	66.327,68	-	24.058,92	42.268,76	42.268,76	84.537,52

Pelas razões acima descritas, procedente é a denúncia relativamente às omissões de saídas de mercadorias tributáveis, detectadas através da técnica de aferição fiscal LEVANTAMENTO FINANCEIRO nos exercícios 2010, 2011 e 2012, relacionadas na peça exordial, cujas mercadorias não foram faturadas pelo contribuinte, materializando a presunção legal de omissão de vendas, todavia, indevida a parte da penalidade excedente ao percentual de 100% (cem por cento), aplicada sobre o valor do imposto lançado em cada período consignado na peça basilar.

Pelo exposto,

VOTO - pelo recebimento do Recurso Hierárquico, por regular e, no mérito, pelo seu **DESPROVIMENTO**, alterando quanto aos valores a decisão singular, mantendo **PARCIALMENTE PROCEDENTE**, o Auto de Infração de Estabelecimento nº **93300008.09.00000277/2013-00** (*fl.3*), lavrado em 13/3/2013, contra o contribuinte **GIRAFÁ OPTICAL DISTRIBUIDORA DE PRODUTOS OPTICOS LTDA.**, CCICMS nº 16.130.155-0, qualificado nos autos, condenando-o ao pagamento do crédito tributário no montante de **R\$ 84.537,52 (oitenta e quatro mil, quinhentos e trinta e sete reais e cinquenta e dois centavos)**, sendo **R\$ 42.268,76 (quarenta e dois mil, duzentos e sessenta e oito reais e setenta e seis centavos)** de ICMS, por infração aos artigos 158, I, 160, I, c/c os artigos 643, § 4º, I, § 6º, e art. 646, parágrafo único, todos do RICMS, aprovado pelo Decreto nº 18.930/97, e **R\$ 42.268,76 (quarenta e dois mil, duzentos e sessenta e oito reais e setenta e seis 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 D.O.E. em 8/6/2013.

Ao mesmo tempo, cancelo, por indevido, o montante de **R\$ 24.058,92 (vinte e quatro mil, cinquenta e oito reais e noventa e dois centavos)**, a título de multa por infração, com fundamento nas razões acima citadas.

Providências a serem observadas pela repartição preparadora, com vistas à lavratura de Termo Complementar de Infração relativamente ao exercício de 2010, pelas razões acima descritas.

Sala das Sessões Pres. Gildemar Pereira de Macedo, em 10 de julho de 2015.

ROBERTO FARIAS DE ARAÚJO
Conselheiro Relator