

PROCESSO Nº 1662992018-0
ACÓRDÃO Nº 0293/2021
PRIMEIRA CÂMARA DE JULGAMENTO
Recorrente: GERÊNCIA EXECUTIVA DE JULGAMENTO DE PROCESSOS FISCAIS -
GEJUP
Recorrida: SANTOS & COSTA COMERCIAL LTDA
Repartição Preparadora: UNIDADE DE ATENDIMENTO AO CIDADÃO DA GR1 DA
SEFAZ - ALHANDRA
Autuante: ALBERTO NUNES DE OLIVEIRA
Relator: CONS.º LEONARDO DO EGITO PESSOA

OMISSÃO DE VENDAS DE MERCADORIAS TRIBUTÁVEIS. LEVANTAMENTO FINANCEIRO. CONTRIBUINTE OPERA QUASE QUE EXCLUSIVAMENTE COM MERCADORIAS SUJEITAS A SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA. INEXISTÊNCIA DE REPERCUSSÃO - DENÚNCIA NÃO CONFIGURADA - AUTO DE INFRAÇÃO IMPROCEDENTE - MANTIDA A DECISÃO RECORRIDA - RECURSO HIERÁRQUICO DESPROVIDO.

- A presunção legal insculpida no artigo 646 do RICMS/PB não se sustenta quando comprovado que o contribuinte comercializa, quase que exclusivamente, mercadorias sujeitas ao regime de substituição tributária, ante a inoccorrência de repercussão tributária.

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 improcedente o Auto de Infração de Estabelecimento nº 93300008.09.00001946/2018-68, lavrado em 03 de outubro de 2018, contra a empresa SANTOS & COSTA COMERCIAL LTDA (CCICMS: 16.166.008-8), eximindo-a de quaisquer ônus decorrentes do presente processo.

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

P.R.E.

Primeira Câmara de Julgamento, Sessão realizada por meio de videoconferência, em 11 de junho de 2021.

LEONARDO DO EGITO PESSOA
Conselheiro Relator

LEONILSON LINS DE LUCENA
Presidente

Participaram do presente julgamento os membros da Primeira Câmara de Julgamento, PETRÔNIO RODRIGUES LIMA, MAÍRACATÃO DA CUNHA CAVALCANTI SIMÕES E THAÍS GUIMARÃES TEIXEIRA FONSECA.

SÉRGIO ROBERTO FÉLIX LIMA
Assessor



Processo nº 1662992018-0
PRIMEIRA CÂMARA DE JULGAMENTO
Recorrente: GERÊNCIA EXECUTIVA DE JULGAMENTO DE PROCESSOS FISCAIS - GEJUP
Recorrida: SANTOS & COSTA COMERCIAL LTDA
Repartição Preparadora: UNIDADE DE ATENDIMENTO AO CIDADÃO DA GRI DA SEFAZ - ALHANDRA
Autuante: ALBERTO NUNES DE OLIVEIRA
Relator: CONS.º LEONARDO DO EGITO PESSOA

OMISSÃO DE VENDAS DE MERCADORIAS TRIBUTÁVEIS. LEVANTAMENTO FINANCEIRO. CONTRIBUINTE OPERA QUASE QUE EXCLUSIVAMENTE COM MERCADORIAS SUJEITAS A SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA. INEXISTÊNCIA DE REPERCUSSÃO - DENÚNCIA NÃO CONFIGURADA - AUTO DE INFRAÇÃO IMPROCEDENTE - MANTIDA A DECISÃO RECORRIDA - RECURSO HIERÁRQUICO DESPROVIDO.
- A presunção legal insculpida no artigo 646 do RICMS/PB não se sustenta quando comprovado que o contribuinte comercializa, quase que exclusivamente, mercadorias sujeitas ao regime de substituição tributária, ante a inocorrência de repercussão tributária.

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 improcedente o Auto de Infração de Estabelecimento nº 93300008.09.00001946/2018-68 (fls. 3), lavrado em 03 de outubro de 2018 em desfavor da empresa SANTOS & COSTA COMERCIAL LTDA, inscrição estadual nº 16.166.008-8.

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 de 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\$ 438.759,06 (quatrocentos e trinta e oito mil, setecentos e cinquenta e nove reais e seis centavos)**, sendo R\$ 219.379,53 (duzentos e dezenove mil, trezentos e setenta e nove reais e cinquenta e três centavos) de ICMS e R\$ 219.379,53 (duzentos e dezenove mil, trezentos e setenta e nove reais e cinquenta e três centavos) a título de multa por infração, com fulcro no art. 82, V, “f”, da Lei nº 6.379/96.

Documentos instrutórios às fls. 11 a 15 dos autos.

Notificada desta ação fiscal em 22 de outubro de 2018, pessoalmente, por meio de seu sócio-administrador, Fabio Rodrigo dos Santos Costa, em conformidade com o art. 46, I, da Lei nº 10.094/2013, a Acusada interpôs petição reclamatória, às fls. 17 a 19 dos autos, em tempo hábil, alegando que:

- Inicialmente, faz um histórico dos fatos, dizendo que foi denunciada de omissão de saídas de mercadorias tributáveis sem o pagamento do imposto devido, por meio do Levantamento Financeiro, nos exercícios de 2014 e 2015;
- Esclarece que a denúncia de omissão de saídas não pode prosperar porque 80% (oitenta por cento) das mercadorias adquiridas estavam sujeitas ao regime de substituição tributária, ou seja, tiveram o ICMS recolhido antecipadamente;
- Na sequência, cita a legislação que estabelece o regime de substituição tributária nas operações com materiais de construção, sendo Protocolo ICMS 85/11, Decretos nº 33.808/2013, 33.904/2013, 34.131/2013, 34.713/2013, 35.770/2015, 35.918/2015 e 38.189/2018;
- Com fulcro na legislação supracitada, argumenta que, nos exercícios de 2014 e 2015, o ICMS foi recolhido pela sistemática da substituição tributária, conforme documentos e livros fiscais apresentados ao auditor fiscal (fl. 18);
- Acrescenta ainda que, caso o auto de infração em tela prospere, ocorrerá uma bitributação, vez que o imposto já foi pago pela substituição tributária, assim como não possui condições financeiras para quitá-lo.

Por fim, reitera que 80% (oitenta por cento) das mercadorias adquiridas nos exercícios de 2014 e 2015 já se encontravam com o ICMS recolhido por meio do regime de substituição tributária, por isso requer o cancelamento da autuação e arquivamento do presente feito fiscal (fl. 19).

Sem informação de reincidência (fls. 27), foram os autos conclusos (fls. 28) e remetidos à Gerência Executiva de Julgamento de Processos Fiscais – GEJUP, onde foram distribuídos a julgadora fiscal Fernanda Céfora Vieira Braz, que decidiu pela *improcedência* da exigência fiscal, com recurso de ofício, conforme ementa que abaixo reproduzo:

OMISSÃO DE SAÍDAS DE MERCADORIAS TRIBUTÁVEIS.
LEVANTAMENTO FINANCEIRO. DENÚNCIA NÃO CONFIGURADA.

Não se sustenta a presunção de omissão de vendas de mercadorias tributáveis sem o pagamento do imposto, quando comprovado que o sujeito passivo comercializa, quase que exclusivamente, mercadorias sujeitas ao regime de substituição tributária, ante a inocorrência de repercussão tributária.

AUTO DE INFRAÇÃO IMPROCEDENTE

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 13 de novembro de 2020 (fls. 41), 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

A matéria em apreciação versa sobre a 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 SANTOS & COSTA COMERCIAL LTDA, 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 improcedente o auto de infração ora em combate, porquanto verificou que tanto no exercício 2014, como também no exercício 2015, a maior parte dos produtos comercializados pela autuada, são de produtos sujeitos a substituição tributária (materiais de construção em geral) nos termos do Decreto nº 33.808/13, portanto, o ICMS devido ao Estado da Paraíba já foi pago antecipadamente pelo substituto tributário, o que impõe a Autuada efetuar suas saídas sem o destaque do ICMS haja vista figurar na condição de substituída das referidas operações.

Sem preliminares a serem analisadas, destaco que o que estamos a julgar é o recurso hierárquico interposto pela instância *a quo*, que julgou improcedente o libelo acusatório.

- Do Mérito

Acusação: OMISSÃO DE VENDAS (LEVANTAMENTO FINANCEIRO)

Quanto ao mérito, 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) suprimentos a caixa ou a bancos, não comprovados;

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

III – qualquer desembolso não registrado no Caixa;

IV – a ocorrência de entrada de mercadorias não contabilizadas;

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

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.

Na peça de defesa, analisada pela primeira instância, o contribuinte alegou que comercializava preponderantemente com produtos sujeitos a substituição tributária, referindo-se a materiais de construção, e, por esse motivo, não há repercussão tributária na demanda.

A se confirmar tal alegação, não há como subsistir a presunção de omissão de vendas de mercadorias tributáveis, por falta de repercussão tributária, se as mercadorias adquiridas para revenda estavam submetidas ao regramento do regime de recolhimento por substituição tributária.

Inicialmente, verifico que a atividade econômica do contribuinte é “comércio varejista de materiais de construção em geral” (CNAE 4744-0/99).

Ademais, conforme averiguado pela diligente julgadora singular em consulta a rotina Dossiê do contribuinte constante do Sistema ATF, durante os exercícios de 2014 e 2015, como demonstrado na sua decisão (fls. 36), evidenciou-se vendas de mercadorias do regime normal em valores mínimos pelo contribuinte, tanto no exercício de 2014, quanto no exercício de 2015, predominando as operações com o CFOP nº 5405 - Venda de mercadoria adquirida ou recebida de terceiros em operação com mercadoria sujeita ao regime de substituição tributária, na condição de contribuinte substituído.

Diante deste cenário, havemos de reconhecer a improcedência da acusação de omissão de receitas identificada por meio do Levantamento Financeiro, seguindo o entendimento desta Corte, a exemplo dos recentes Acórdãos infracitados:

FALTA DE LANÇAMENTO DE NOTAS FISCAIS DE AQUISIÇÃO – OMISSÃO DE SAÍDAS PRETÉRITAS DE MERCADORIAS TRIBUTÁVEIS SEM PAGAMENTO DO IMPOSTO DEVIDO - DENÚNCIA NÃO CONFIGURADA – CONTRIBUINTE OPERA, QUASE QUE EXCLUSIVAMENTE, COM MERCADORIAS SUJEITAS À SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA - AUTO DE INFRAÇÃO IMPROCEDENTE – MANTIDA A DECISÃO RECORRIDA - RECURSO HIERÁRQUICO DESPROVIDO

A falta de lançamento de notas fiscais de aquisição nos livros próprios conduz à presunção de saídas de mercadorias tributáveis sem pagamento do imposto estadual, nos termos do que preceitua o artigo 646 do RICMS/PB. Tal presunção, contudo, não se sustenta quando comprovado que o contribuinte comercializa, quase que exclusivamente, mercadorias submetidas ao regime de substituição tributária.

Acórdão nº 139/2020

Relator: Cons.º SIDNEY WATSON FAGUNDES DA SILVA

OMISSÃO DE VENDAS. PRESUNÇÃO. NÃO APLICAÇÃO. CONTRIBUINTE QUE COMERCIALIZA, PREDOMINANTEMENTE, MERCADORIAS SUJEITAS À SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA. AUTO DE INFRAÇÃO IMPROCEDENTE. REFORMADA DECISÃO RECORRIDA. RECURSO VOLUNTÁRIO PROVIDO.

Quando se detecta diferença a menor no confronto realizado entre as vendas declaradas pelo contribuinte e as informações prestadas pelas operadoras de cartão de crédito/débito, enseja situação em que é devida a autuação para levantamento de crédito tributário do ICMS.

Contribuintes cujo perfil de empreendimento leva à constatação de que comercializa exclusivamente produtos alcançados pelas normas de isenção, imunidade e substituição tributária, em regra, não se submetem às presunções legais dispostas no artigo 646 do RICMS/PB.

Acórdão nº. 217/2019

Relator: Cons.º ANÍSIO DE CARVALHO COSTA NETO

Assim, entendo acertada a decisão proferida pela instância singular, razão pela qual me pronuncio pela sua manutenção integral, pelos seus próprios fundamentos e em todos os seus termos.

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 improcedente o Auto de Infração de Estabelecimento nº 93300008.09.00001946/2018-68, lavrado em 03 de outubro de 2018, contra a empresa SANTOS & COSTA COMERCIAL LTDA (CCICMS: 16.166.008-8), eximindo-a de quaisquer ônus decorrentes do presente processo.

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

Primeira Câmara de Julgamento, sessão realizada por meio de videoconferência, em 11 de junho de 2021.

Leonardo do Egito Pessoa
Conselheiro Relator

03 de Fevereiro de 1832