

PROCESSO Nº 1765612019-0

ACÓRDÃO Nº 0004/2022

TRIBUNAL PLENO

Recorrente: GERÊNCIA EXECUTIVA DE JULGAMENTO DE PROCESSOS FISCAIS - GEJUP.

Recorrida: FERNANDO ANTÔNIO PEQUENO TEJO EPP.

Repartição Preparadora: CENTRO DE ATENDIMENTO AO CIDADÃO DA GR3 DA SEFAZ - CAMPINA GRANDE.

Autuante: MARIA DAS NEVES FALCÃO DA COSTA.

Relator: CONS.º SUPLENTE HEITOR COLLETT

PRESUNÇÃO LEGAL DE OMISSÃO DE SAÍDAS DE MERCADORIAS TRIBUTÁVEIS SEM O PAGAMENTO DO ICMS - LEVANTAMENTO FINANCEIRO - AUTO DE INFRAÇÃO PARCIALMENTE PROCEDENTE - MANTIDA A DECISÃO A *QUO* - RECURSO HIERÁQUICO DESPROVIDO.

- A constatação de que as despesas foram superiores aos recursos obtidos, detectada através do Levantamento Financeiro, autoriza a presunção de omissão de vendas de mercadorias tributáveis sem pagamento do ICMS, dando ensejo à cobrança de ICMS e penalidade devida sobre a diferença, nos termos do artigo 646, parágrafo único, do RICMS/PB.

- Ajustes no montante do crédito tributário, após diligência visando exclusão dos valores referentes aos documentos fiscais que se encontram lançados na GIM do contribuinte e que não representam compras com desembolso financeiro. Provas elidentes apresentadas pela defesa.

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 desprovidimento, para manter inalterada a sentença exarada na instância monocrática que julgou parcialmente procedente o Auto de Infração de Estabelecimento nº 93300008.09.00003825/2019-31, lavrado em 21/11/2019, contra a empresa, FERNANDO ANTÔNIO PEQUENO TEJO EPP. IE 16.196.580-6, condenando-a ao pagamento do crédito tributário no valor total de R\$ 491.096,84 (quatrocentos e noventa e um mil, noventa e seis reais e oitenta e quatro centavos), sendo de ICMS R\$ 245.548,42 (duzentos e quarenta e cinco mil, quinhentos e quarenta e oito reais e quarenta e dois centavos), por infringência ao art. 158, I e art. 160, I, c/fulcro art. 646, parágrafo único, todos do RICMS/PB, aprovado pelo Decreto nº 18.930/97, e R\$ 245.548,42 (duzentos e quarenta e cinco mil, quinhentos e quarenta e oito reais e quarenta e dois centavos) de multa por infração, arrimada no art. 82, V, “F”, da Lei nº 6.379/96.

Ao tempo em que, mantenho cancelado, por indevido, o *quantum* de R\$ 731.740,02 (setecentos e trinta e um mil, setecentos e quarenta reais e dois centavos).

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

P.R.I.

Tribunal Pleno, Sessão realizada por meio de videoconferência, em 18 de janeiro de 2022.

HEITOR COLLETT
Conselheiro Relator Suplente

LEONILSON LINS DE LUCENA
Presidente

Participaram do presente julgamento os membros do Tribunal Pleno, JOSÉ ERIELSON ALMEIDA DO NASCIMENTO (SUPLENTE), ADERALDO GONÇALVES DO NASCIMENTO JÚNIOR, LEONARDO DO EGITO PESSOA, SIDNEY WATSON FAGUNDES DA SILVA, PAULO EDUARDO DE FIGUEIREDO CHACON, MAÍRA CATÃO DA CUNHA CAVALCANTI SIMÕES, LARISSA MENESES DE ALMEIDA E THAÍS GUIMARÃES TEIXEIRA FONSECA.

FRANCISCO GLAUBERTO BEZERRA JÚNIOR
Assessor

03 de Fevereiro de 1832

PROCESSO Nº 1765612019-0

TRIBUNAL PLENO

Recorrente: GERÊNCIA EXECUTIVA DE JULGAMENTO DE PROCESSOS FISCAIS - GEJUP.

Recorrida: FERNANDO ANTÔNIO PEQUENO TEJO EPP.

Repartição Preparadora: CENTRO DE ATENDIMENTO AO CIDADÃO DA GR3 DA SEFAZ - CAMPINA GRANDE.

Autuante: MARIA DAS NEVES FALCÃO DA COSTA.

Relator: CONS.º SUPLENTE HEITOR COLLETT

PRESUNÇÃO LEGAL DE OMISSÃO DE SAÍDAS DE MERCADORIAS TRIBUTÁVEIS SEM O PAGAMENTO DO ICMS - LEVANTAMENTO FINANCEIRO - AUTO DE INFRAÇÃO PARCIALMENTE PROCEDENTE - MANTIDA A DECISÃO A QUO – RECURSO HIERÁQUICO DESPROVIDO.

- A constatação de que as despesas foram superiores aos recursos obtidos, detectada através do Levantamento Financeiro, autoriza a presunção de omissão de vendas de mercadorias tributáveis sem pagamento do ICMS, dando ensejo à cobrança de ICMS e penalidade devida sobre a diferença, nos termos do artigo 646, parágrafo único, do RICMS/PB.

- Ajustes no montante do crédito tributário, após diligência visando exclusão dos valores referentes aos documentos fiscais que se encontram lançados na GIM do contribuinte e que não representam compras com desembolso financeiro. Provas elidentes apresentadas pela defesa.

RELATÓRIO

Em análise nesta Corte o recurso hierárquico interposto nos termos do artigo 80 da Lei nº 10.094/13, contra decisão monocrática que julgou parcialmente procedente o Auto de Infração de Estabelecimento nº **93300008.09.00003825/2019-31**, lavrado em 21 de novembro de 2019, em desfavor da empresa, **FERNANDO ANTÔNIO PEQUENO TEJO EPP.**, inscrição estadual nº 16.196.580-6.

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

OMISSÃO DE SAÍDAS DE MERCADORIAS TRIBUTÁVEIS - LEVANTAMENTO FINANCEIRO >> O contribuinte suprimiu o recolhimento do imposto estadual por ter omitido saídas de mercadorias tributáveis, mediante constatação de que os pagamentos efetuados superaram as receitas auferidas, detectado por meio de Levantamento Financeiro.

Nota Explicativa: O CONTRIBUINTE ESTÁ SENDO AUTUADO POR OMISSÃO DE SAÍDAS TRIBUTÁVEIS, APURADO ATRAVÉS DO LEVANTAMENTO FINANCEIRO, EXERCÍCIOS AUDITADOS 2015 E 2016.

Em decorrência destes fatos, a representante fazendária constituiu o crédito tributário na quantia **total de R\$ 1.222.836,86, sendo R\$ 611.418,43 de ICMS**, por infringência aos artigos 158, I e art. 160, I, c/fulcro art. 646, parágrafo único, todos do RICMS/PB, aprovado pelo Decreto nº 18.930/97, e **R\$ 611.418,43 de multa por infração**, arremada no art. 82, V, “f”, da Lei nº 6.379/96.

A Auditora Fiscal acostou aos autos documentos instrutórios, bem como a Informação Fiscal, às folhas 10 a 45.

Cientificada do resultado da ação fiscal, através de Aviso de Recebimento AR, em 04/12/2019 (fl. 47), a Autuada interpôs Impugnação tempestiva contra os lançamentos tributários consignados no Auto de Infração em tela, protocolada em 27/12/2019 (fl. 49 a 53), alegando, em síntese, os seguintes argumentos:

a) Que é empresa optante pelo Simples Nacional;

b) Discordando do levantamento realizado pela fiscal autuante, defende que foi utilizado mecanismo de conferência de lançamento de notas fiscais de entrada em que foram incluídas notas de retorno de remessa para produção, conforme relatório anexado pela autuada, que corroboraram para o aumento da base de compras, onde considerando tal fato, levaria a diminuição da despesa por compra de mercadorias no valor de R\$ 3.506.095,39 para o valor de R\$ 2.682.801,05 (para o exercício de 2015), e diminuição da despesa por compra de mercadorias no valor de R\$ 2.784.986,15 para o valor de R\$ 742.884,32 (para o exercício de 2016);

c) Defende que nenhum tributo pode ser exigido sem reserva legal e por isso não pode subsistir a acusação, transcrevendo alguns acórdãos em sua defesa.

Por fim, requer seja considerado totalmente improcedente o auto de infração.

Com informação de inexistência de antecedentes fiscais (fl. 09), foram os autos conclusos (fl. 117) e remetidos à Gerência Executiva de Julgamento de Processos Fiscais - GEJUP, sendo distribuído a julgadora fiscal Rosely Tavares de Arruda, a qual julgou o auto de infração parcialmente procedente, nos termos da seguinte ementa, *litteris*:

PRESUNÇÃO DE OMISSÃO DE SAÍDAS. LEVANTAMENTO FINANCEIRO. ACUSAÇÃO CONFIGURADA EM PARTE.

A lavratura do auto de infração em questão foi procedida consoante às cautelas da lei, não havendo casos de nulidade de que tratam os artigos 14 a 17 da Lei nº 10.094/13, atendendo aos requisitos formais, essenciais à sua validade.

A constatação de que as despesas foram superiores aos recursos obtidos, detectada através do Levantamento Financeiro, autoriza a presunção de omissão de vendas de mercadorias tributáveis sem pagamento do ICMS. A

exclusão dos valores de documentos fiscais que se encontram lançados na GIM do contribuinte e que não representam compras com desembolso financeiro para a autuada, levou a sucumbência de parte dos créditos tributários lançados na inicial.

AUTO DE INFRAÇÃO PARCIALMENTE PROCEDENTE.

Em decorrência dessa decisão monocrática, o crédito tributário restou fixado no **valor total de R\$ 491.096,84, sendo de ICMS R\$ 245.548,42**, por infringência aos artigos 158, I e art. 160, I, c/fulcro art. 646, parágrafo único, todos do RICMS/PB, e **R\$ 245.548,42, de multa por infração**, com arrimo no artigo 82, inciso V, alínea “f”, da Lei nº 6.379/96, conforme a sentença de fl. 128 a 133 dos autos.

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

Cientificada da decisão singular por meio de Domicílio Tributário Eletrônico - DT-e, em 10/02/2021 (fl. 136), a autuada não mais se manifestou nos autos.

Remetidos ao Conselho de Recursos Fiscais, foram os autos distribuídos a esta relatoria, segundo os critérios regimentais, para apreciação e julgamento.

Eis o relatório.

VOTO

Da análise dos presentes autos, verifica-se que os requisitos de constituição e validade do lançamento, contidos no art. 17 da Lei 10.094/2013, foram devidamente cumpridos quando da lavratura do Auto Infracional em tela, não tendo sido identificado nenhum caso de nulidade de que tratam os artigos, 14, 15, 16 e 17 do referido diploma legal, de forma que o libelo basilar encontra-se formalmente regular.

Verifica-se ainda, que a Julgadora singular apreciou e se manifestou sobre todos os pontos levantados pela impugnante.

A matéria em apreciação versa sobre a denúncia de “omissão de saídas de mercadorias tributáveis”, detectada através do Levantamento Financeiro, dos exercícios de 2015 e 2016, formalizadas contra a empresa, FERNANDO ANTÔNIO PEQUENO TEJO EPP., já previamente qualificada nos autos, exigindo o crédito tributário acima descrito.

A Técnica do Levantamento Financeiro consiste no balanceamento do saldo das disponibilidades do início do período acrescido dos ingressos de numerário provenientes de diversas fontes, com os desembolsos realizados acrescidos do saldo final das disponibilidades, de forma a apurar-se o real saldo financeiro do exercício.

Constatada a ocorrência de eventual déficit financeiro, caracterizado pelo excesso de desembolsos em relação aos ingressos comprovados, fato que indica a ocultação da verdadeira origem desses recursos e que autoriza, por conseguinte, considerar tais valores, exceto se houver prova em contrário, como procedentes de operações ou prestações tributadas não registradas, com a consequente evasão do imposto, pois o RICMS/PB, no seu art. 646, parágrafo único é claro ao estabelecer a presunção de saídas de mercadorias tributadas ao se apurar despesas superiores às receitas, *in verbis*:

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.

No entanto, consoante previsão ínsita no parágrafo único do art. 646, tal conclusão firma-se em presunção relativa, posto que devolve ao acusado o ônus de demonstrar a veracidade de suas alegações, conforme prevê a parte final do *caput* do referido artigo.

A simples alegação genérica de que o fato irregular não ocorrera não é suficiente para afastar a presunção inculpada no artigo 646, parágrafo único do RICMS. Para produzir os efeitos pretendidos, far-se-ia necessária apresentação de provas aptas a corroborar a afirmação defensiva, cabendo ao contribuinte o ônus desta prova.

Esta foi a fórmula encontrada pelos sistemas processuais jurídicos e administrativos como forma de subsidiar o julgador na tomada de decisões que visem à busca da justiça.

Não se trata de uma obrigação, mas sim de um ônus. Neste sentido, a parte a quem incumbe o direito de provar, não o fazendo, suportará as consequências.

No sistema processual brasileiro, a distribuição do ônus da prova incumbe:

- a) Ao autor, quanto ao fato constitutivo do seu direito;
- b) Ao réu, quanto à existência de fato impeditivo, modificativo ou extintivo do direito do autor.

Não importa a posição que o indivíduo ocupe na relação processual (autor, réu, etc.), pois, quando fizer uma afirmação da qual decorra seu próprio direito (em razão do fato ocorrido), terá de provar sua veracidade. Daí, a regra adotada pelo direito brasileiro: ao autor, caberá o ônus de provar os fatos constitutivos do seu direito, enquanto que, ao réu, caberá a comprovação da existência de fato impeditivo, modificativo ou extintivo do direito do autor.

Este modelo também foi incorporado à Lei nº 10.094, de 27 de setembro de 2013, que dispõe sobre o Ordenamento Processual Tributário, o Processo Administrativo Tributário, bem como, sobre a Administração Tributária. Vejamos o art. 56 da referida Lei:

Art. 56. Todos os meios legais, ainda que não especificados nesta Lei, são hábeis para provar a verdade dos fatos em que se funda a ação, a impugnação ou o recurso.

Parágrafo único. O ônus da prova compete a quem esta aproveita.

Consta também da peça acusatória que o contribuinte deixou de cumprir a obrigação emitir os respectivos documentos fiscais, nas saídas que promoveu, conforme norma extraída dos artigos. 158, I e 160, I, do RICMS/PB, *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;

O Representante Fazendário ao lavrar o auto de infração anexou o LEVANTAMENTO FINANCEIRO dos exercícios de 2015 e 2016 (fl. 10 e 13), que serviram de base no qual detalha o cálculo do fato indiciário, bem como a documentação comprobatória das despesas realizadas pela autuada (fl. 14 a 45), os quais são suficientes para fazer a prova da acusação da infração *sub judice*.

No que se refere à sistemática de apuração do tributo devido, é importante destacarmos que o artigo 646, parágrafo único, do RICMS/PB autoriza a presunção de omissão de saídas de mercadorias tributáveis ou a realização de prestações de serviços tributáveis sem o recolhimento do imposto.

Este comando normativo, ao garantir o direito à Fazenda Pública de recuperar o ICMS incidente sobre operações pretéritas, o fez presumindo que todas elas foram realizadas com mercadorias tributáveis, sem emissão dos correspondentes documentos fiscais, independente da destinação dos produtos ou serviços vinculados.

Por dever de ofício, registre-se que o Agente do Fisco atuou nos limites da Lei nº 6.379/96, propondo corretamente a penalidade prevista no art. 82, *inciso V, alínea “f”*, 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 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;

Em atenção aos argumentos apresentados e a vasta documentação apresentada pela defesa (fl. 49 a 116), a julgadora singular encaminhou os autos para diligência (fl. 119), visando apreciar a vasta documentação apresentada nos autos pela defesa, retornando da

Fiscalização com novo demonstrativo do Levantamento Financeiro do exercício de 2016 (fl. 122 e 123), o que levou a uma diminuição no total de despesas que, confrontada com o total de receitas, ensejou a ocorrência de disponibilidades, não havendo diferença tributável para o exercício de 2016.

Em relação ao Levantamento Financeiro de 2015, a Fiscalização manteve os valores de despesas por compras considerados no Levantamento Financeiro anexado às fls. 10 e 11, mantendo-se a mesma diferença tributável encontrada inicialmente pela fiscalização.

Entretanto, em busca pela verdade material, a diligente julgadora singular, considerou as alegações da autuada e entendeu que assiste razão aos argumentos apresentados quanto aos valores de compras alocados no levantamento financeiro de 2015 (fl. 10 e 11), em que indicam como incluídas entradas de mercadorias que não representam desembolso financeiro, como o caso das entradas indicadas pela autuada às fls. 82 a 116, pois estes documentos não estão lançados na GIM do contribuinte (exceto quanto as entradas consignadas nos documentos fiscais de nº 23631 (emitida em 22/04/2015, no valor de R\$ 2.297,57) e nº 23642 (emitida em 22/04/2015, no valor de R\$ 1.310,60).

Como os valores de compras computados no levantamento financeiro foram extraídos das informações apresentadas em GIM, logo, os valores de entradas das notas fiscais de nº 23642 e 23631 não foram computados na rubrica de compras lançados no levantamento financeiro de 2015.

Assim, para os documentos indicados pela autuada às fls. 86 a 116, a julgadora singular vislumbrou que, como foram lançados na GIM com o CFOP 1.102 e 1.401, e não com o CFOP específico de retorno de remessa de mercadoria, acabaram por fazer parte do montante referente a entradas de compras que compuseram o levantamento fiscal (exceto os documentos de números 23631 e 23642).

Após os ajustes no Levantamento Financeiro do exercício de 2015, excluindo o valor de compras no montante de R\$ 819.686,17, referente as notas fiscais de retorno de remessa de mercadorias que não representam desembolso financeiro para a autuada (fl. 86 a 116, exceto os documentos fiscais 23631 e 23642), **restou, de despesas, o valor de R\$ 2.949.359,50 e de receitas R\$ 1.504.957,04, sendo apurada uma diferença de 1.444.402,46, resultando no valor de ICMS a recolher (17%) de R\$ 245.548,42.**

Feitas todas estas observações, o crédito tributário efetivamente devido no Auto de Infração de Estabelecimento nº **93300008.09.00003825/2019-31**, apresenta-se conforme tabela a seguir:

L.	infra	Ano	B.C.	ICMS	Multa	Total
1	0021	2015	1.444.402,46	245.548,42	245.548,42	491.096,84
2	0021	2016	Improcedente	-	-	-

Com este entendimento é que,

VOTO pelo recebimento do *recurso hierárquico*, por regular, e quanto ao mérito, pelo seu *desprovemento*, para manter inalterada a sentença exarada na instância monocrática que julgou *parcialmente procedente* o Auto de Infração de Estabelecimento nº **93300008.09.00003825/2019-31**, lavrado em 21/11/2019, contra a empresa, **FERNANDO ANTÔNIO PEQUENO TEJO EPP.**, IE 16.196.580-6, condenando-a ao pagamento do crédito tributário no valor total de **R\$ 491.096,84** (quatrocentos e noventa e um mil, noventa e seis reais e oitenta e quatro centavos), **sendo de ICMS R\$ 245.548,42** (duzentos e quarenta e cinco mil, quinhentos e quarenta e oito reais e quarenta e dois centavos), por infringência ao art. 158, I e art. 160, I, c/fulcro art. 646, parágrafo único, todos do RICMS/PB, aprovado pelo Decreto nº 18.930/97, e **R\$ 245.548,42** (duzentos e quarenta e cinco mil, quinhentos e quarenta e oito reais e quarenta e dois centavos) **de multa por infração**, arimada no art. 82, V, “f”, da Lei nº 6.379/96.

Ao tempo em que, mantenho cancelado, por indevido, o *quantum* de **R\$ 731.740,02** (setecentos e trinta e um mil, setecentos e quarenta reais e dois centavos).

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

Tribunal Pleno, Sessão realizada por meio de videoconferência, em 18 de janeiro de 2022.

Heitor Collett
Conselheiro Suplente Relator

03 de Fevereiro de 1832